

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Vnitřní kontrolní systém a jeho zajištění ve vybrané společnosti s ručením omezeným

Internal Control System and Its Security in Selected Limited Liability Company

Student: Bc. Tereza Rozbrojová

Vedoucí diplomové práce: Ing. Jana Hakalová, Ph.D.

Ostrava 2013

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Tereza Rozbrojová**
Studijní program: N6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně
Specializace: 00 Účetnictví a daně
Téma: **Vnitřní kontrolní systém a jeho zajištění ve vybrané společnosti s ručením omezeným**
Internal Control System and its Security in a Selected Limited Liability Company

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Význam a charakteristika vnitřního kontrolního systému
 3. Charakteristika společnosti Medi-Globe s.r.o.
 4. Návrh vnitropodnikových směrnic pro společnost Medi-Globe s.r.o.
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

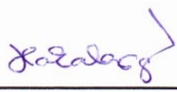
DVOŘÁČEK, Jiří. *Interní audit a kontrola*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. 202 s. ISBN 80-7179-805-3.
DVOŘÁČEK, Jiří a Tomáš KAFKA. *Interní audit v praxi*. Brno: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN 80-251-0836-8.
SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém. Významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Praha: ASPI, 2009. 224 s. ISBN 978-80-7357-436-9.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

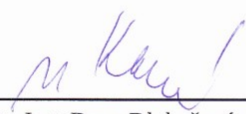
Vedoucí diplomové práce: **Ing. Jana Hakalová, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2012

Datum odevzdání: 26.04.2013

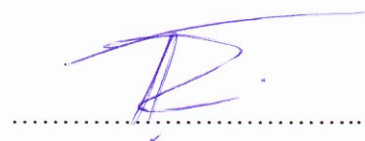

Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry




prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou diplomovou práci vypracovala samostatně. Přílohu č. 5, danou mi k dispozici, jsem samostatně doplnila.“

V Ostravě dne 4. 7. 2013



Bc. Tereza Rozbrojová

OBSAH

1	ÚVOD	5
2	VÝZNAM A CHARAKTERISTIKA VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU.....	6
2.1	Funkce vnitřního kontrolního systému	6
2.2	Prvky vnitřního kontrolního systému	7
2.3	Základní principy vnitřního kontrolního systému v účetnictví	9
2.3.1	Dlouhodobý majetek	9
2.3.2	Zásoby	10
2.3.3	Krátkodobý finanční majetek	12
2.3.4	Zúčtovací vztahy	12
2.4	Vnitřní kontrolní systém v praxi.....	13
2.5	Vnitropodnikové směrnice a jejich význam pro vnitřní kontrolní systém	15
2.5.1	Charakteristika vnitropodnikových směrnic	15
2.5.2	Pravidla pro tvorbu vnitropodnikových směrnic.....	16
2.5.3	Vnitropodnikové směrnice a legislativa	17
2.5.4	Náležitosti vnitropodnikových směrnic	19
3	CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI MEDI-GLOBE S.R.O.....	21
3.1	Základní údaje	21
3.2	Účetní metody.....	22
4	NÁVRH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC PRO SPOLEČNOST MEDI-GLOBE S.R.O.	25
4.1	Směrnice č. 1 Systém zpracování účetnictví	26
4.2	Směrnice č. 2 Oběh účetních dokladů	31
4.3	Směrnice č. 3 Dlouhodobý majetek.....	40
4.4	Směrnice č. 4 Zásoby.....	50
4.5	Směrnice č. 5 Inventarizace majetku a závazků	57
4.6	Směrnice č. 6 Účetní závěrka	66
4.7	Směrnice č. 7 Časové rozlišení, dohadné položky	78
4.8	Směrnice č. 8 Opravné položky.....	83
4.9	Směrnice č. 9 Rezervy	93
5	ZÁVĚR	100
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	101

SEZNAM ZKRATEK.....	103
---------------------	-----

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Seznam příloh

Přílohy

1 ÚVOD

Vnitřní kontrolní systém je individuální záležitostí každé účetní jednotky. V některých společnostech představuje velice propracovaný systém, bez něhož si manažeři těchto společností ani neumí představit správné a odpovědné řízení společnosti. Existují ale i společnosti, které považují vnitřní kontrolní systém za nepotřebné a zbytečně zatěžující opatření, které vnímají pouze jako byrokratickou zátěž. Tento pohled však přetrvává jen do chvíle, kdy ve společnosti dojde ke zpronevěře či krádeži. V některých případech by se dalo dokonce spekulovat, zda chaos a nepřehlednost nejsou vytvářeny záměrně, aby se určité operace s majetkem společnosti zakryly. Velice důležitým prostředkem k zabezpečení správného fungování vnitřního kontrolního systému je vypracování a uplatňování vnitropodnikových směrnic. Právě kvalitně vypracované vnitropodnikové směrnice se stávají nástrojem zkvalitnění řízení a přispívají k lepšímu a efektivnějšímu fungování účetní jednotky jako takové. Při případné finanční kontrole či auditu pak účetní jednotka působí důvěryhodně a kontrola probíhá rychleji a plynuleji, neboť tím dává účetní jednotka najevo, že je účetnictví vedeno správně, úplně a průkazně a že podává věrný a poctivý obraz.

Obsahem diplomové práce je charakteristika a význam vnitřního kontrolního systému a jeho zajištění a implementace ve vybrané společnosti – Medi-Globe s.r.o. ve formě vnitropodnikových směrnic.

Cílem diplomové práce je navržení potřebného rozsahu vnitropodnikových směrnic ve společnosti Medi-Globe s.r.o., která se zabývá výrobou zdravotnických výrobků pro minimálně invazivní metody hlavně v oblastech urologie a gastroenterologie, a to z hlediska legislativních, ale i organizačních požadavků dané společnosti.

Diplomová práce se skládá z teoretické a praktické části. V teoretické části je nejprve charakterizován vnitřní kontrolní systém a poté význam vnitropodnikových směrnic pro správné fungování vnitřního kontrolního systému. V úvodu praktické části je charakterizována společnost Medi-Globe s.r.o. se sídlem v Hranicích, která se zabývá výrobou zdravotnických výrobků pro minimálně invazivní metody hlavně v oblastech urologie a gastroenterologie a pro kterou byly vnitropodnikové směrnice zpracovány, dále pak následují jednotlivé vypracované vnitropodnikové směrnice dle potřeb dané společnosti.

Při zpracování diplomové práci byly použity **metody** popisu, analýzy a syntézy.

2 VÝZNAM A CHARAKTERISTIKA VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU

Vnitřní kontrolní systém účetní jednotky představuje jedno z východisek moderního řízení rizik. Vzhledem k tomu, že v současně platných právních předpisech není uvedeno, co se rozumí vnitřním kontrolním systémem, chybí také jednoznačná a vyčerpávající definice tohoto pojmu. S přihlédnutím k zahraniční literatuře lze vnitřní kontrolní systém definovat jako systém provozních, finančních, evidenčních a ostatních kontrol, vytvořený managementem za účelem vedení a řízení účetní jednotky řádným a efektivním způsobem, zajištění dodržování pravidel a opatření stanovených managementem, ochrany majetku a co nejvyšší zajištění úplnosti a přesnosti evidence. (Schiffer, 2009)

Z této definice tedy vyplývá, že vnitřní kontrolní systém představuje nepřetržitý proces, průběžně vykonávaný každodenní činností všech zaměstnanců na všech úrovních řízení. Zjednodušeně řečeno je vnitřní kontrolní systém (VKS) soubor nástrojů a opatření účetní jednotky, který má za úkol zabránit vzniku nesprávností, a to jak úmyslných, tak neúmyslných. VKS tedy slouží k ujištění vedení společnosti, že všechno funguje tak, jak má.

2.1 Funkce vnitřního kontrolního systému

Vnitřní kontrolní systém je mechanismus, pomocí kterého vedení společnosti kontroluje a řídí rizika, která ohrožují cíle společnosti. Tato rizika mohou být důsledkem vnějších nebo vnitřních faktorů, tlaků a sil působících na společnost.

VKS poskytuje rozumné ujištění¹, že vedení společnosti a představenstvo jsou pravdivě informováni o tom, jak se firma přibližuje dosažení svých cílů. Správně nastavený VKS ve společnosti může zajistit:

- odhalování, zabraňování a předcházení ztrátám a podvodům a rovněž omezení škod, pokut a penále → **fraud**,
- respektování závazných právních norem a vnitřních předpisů → **compliance**²,
- věrnost a spolehlivost účetních zápisů a finančních výkazů → **integrita**,
- ověření, zda jsou realizovány záměry a cíle účetní jednotky → **objectives**,

¹ **Rozumné ujištění** nebo-li přiměřená jistota existuje, jsou-li přijata nákladově přiměřená opatření omezující odchylky na úroveň tolerance.

² Pojem **compliance** lze z angličtiny přeložit jako shoda a rozumí se jí schopnost přizpůsobit se v přiměřené míře hlavním zásadám, plánům a postupům, zákonům, nařízením a smlouvám organizace a dodržovat je.

- efektivnost a účinnost operací – zlepšení přesnosti a spolehlivosti účetních zápisů → **3E³**.

Na druhou stranu VKS však nemůže zabránit nesprávným rozhodnutím nebo událostem vně firmy, které ji mohou bránit v dosažení jejích cílů – vnitřní kontrola např. nemůže zabezpečit, že ve své podstatě špatný manažer se přemění na manažera dobrého. Stejně tak změny v programech vládní politiky, jednání konkurence či ekonomické podmínky mohou zůstat mimo kontrolu řízení.

Charakteristika a funkce vnitřního kontrolního systému jsou shrnuty v Tab. 2.1.

Tab. 2.1 Charakteristika VKS

Vnitřní kontrolní systém	
zařazení	součást všech úrovní řízení
spočívá	ve zjišťování odchylek stavu skutečného od stavu žádoucího
provádí	všichni řídící pracovníci
cíl	odstranění zjištěných nedostatků

Zdroj: Vlastní zpracování

2.2 Prvky vnitřního kontrolního systému

Aby VKS mohl plnit svoje funkce, musí v něm být zabudovány řídicí a kontrolní mechanismy. Model COSO⁴ (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) definuje vnitřní řízení a kontrolní mechanismy jako proces, který je vykonáván představenstvem, dozorčí radou, managementem a dalšími zaměstnanci organizace tak, aby zajišťoval dosažení stanovených cílů v následujících kategoriích:

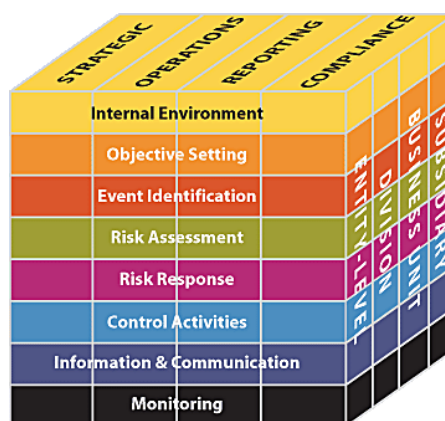
- efektivnosti a účinnosti operací,
- důvěryhodnosti (věrnosti, spolehlivosti) finančních výkazů,
- dodržování norem a zákonů, které byly použity (Dvořáček, 2005).

Vzájemné propojení všech prvků VKS s cíli organizace a její organizační strukturou podle modelu COSO je znázorněno na Obr. 2.1.

³ Zkratkou **3E** se rozumí hospodárnost, efektivnost a účelnost.

⁴ **COSO** je iniciativa amerického soukromého sektoru vytvořená v roce 1985 s hlavním cílem identifikovat faktory ovlivňující podvodné účetní výkaznictví a vytvořit doporučení, jak snížit jeho dopady.

Obr. 2.1 Grafické vyjádření modelu COSO



Zdroj: (Dvořáček, 2005)

Vnitřní kontrolní systém v pojetí COSO tvoří soubor těchto vzájemně propojených prvků:

- kontrolní prostředí,
- hodnocení rizik,
- informace a komunikace,
- kontrolní činnosti,
- monitorování (dohled).

Kontrolní prostředí

Kontrolní prostředí zahrnuje jak filozofii a styl řízení vedení podniku, organizační strukturu podniku, tak metody delegování pravomoci a odpovědnosti, metody sledování kontrol, personální politiku včetně vnějších vlivů prostředí jako úprava právních předpisů. Kontrolní prostředí tedy ovlivňuje kulturu společnosti a vytváří atmosféru, ve které zaměstnanci vykonávají své aktivity a konají své kontrolní povinnosti.

Hodnocení rizik

Všechny vnitřní i vnější události, které mohou ovlivnit dosažení cílů organizace, musí být identifikovány a rozděleny na rizika a příležitosti. Rizika nelze úplně eliminovat, proto záleží na vedení společnosti, která rizika je ochotna akceptovat a jaká opatření budou přijata pro jejich monitorování a snižování. Celý proces identifikace a řízení rizik by měl být dostatečně flexibilní, aby byl schopen rychle se přizpůsobit novým ekonomickým, odvětvovým, legislativním případně provozním podmínkám.

Kontrolní činnosti

Kontrolní činnosti jsou určité politiky a postupy, které pomáhají zajistit dodržování řídicích pokynů (např.: vnitropodnikové směrnice) v praxi. Tyto postupy jsou spojeny se

správným schvalováním a ověřováním (verifikací) transakcí, oddělením pravomocí a odpovědností (oddělení funkcí), postupy pro zacházení s majetkem, práci s podnikovou dokumentací, účetními záznamy a pro provádění kontrol výkonnosti informačního systému.

Informace a komunikace

Účetní systém je spojen s metodami zaznamenávání, zpracování a vykazování finančních informací a jejich předání ve vhodné formě a lhůtě jiné složce organizační struktury či předání informací vně společnosti. Systém účetnictví by měl evidovat pouze platné transakce, zobrazovat aktuální a správné informace, hodnotit důležitost transakcí a jejich načasování.

Monitorování (dohled)

Monitorování spočívá v průběžném ověřování, sledování a testování jednotlivých činností a umožňuje neustálou kontrolu stavu dosahování cílů a záměrů organizace. Monitorování VKS provádějí všichni řídicí zaměstnanci jako součást své práce. Na úrovni vrcholového managementu bývá k provádění tohoto monitoringu pověřován interní audit, který je schopen tento systém samostatně, objektivně a nezávisle vyhodnotit.

2.3 Základní principy vnitřního kontrolního systému v účetnictví

Účetnictví je prvořadou a nezastupitelnou složkou vnitřního kontrolního systému. Jelikož účetní informační systém patří k nejdůležitějším informačním systémům v podniku, hrozí při jeho využívání riziko výskytu častých chyb. K prevenci tohoto rizika slouží vnitřní kontrolní systém, který slouží k odhalení a korekci neúmyslných chyb a ke snížení příležitostí k provádění záměrných chyb v účetním systému.

Podvojný účetnictví je důmyslným systémem, který, pokud je správně nastaven a používán, dokáže poskytnout cenné informace nejen o majetku, závazcích, dosahovaných výsledcích, ale i o momentální finanční situaci a také o tom, zda-li je s majetkem společnosti nakládáno zodpovědně a efektivně a zda-li nevzniká někde „černá díra“, ve které neznámo kdy a neznámo kam mizí majetek společnosti. (Kolektiv autorů, 2010)

2.3.1 Dlouhodobý majetek

Při provádění průběžné kontroly dlouhodobého majetku je třeba se zaměřit zejména na následující problémy:

- kontrola souladu operativní evidence (tzn. karty DM, evidence drobného majetku) s finančním účetnictvím → kontrola stavu majetku evidovaného na inventárních kartách se zůstatky rozvahových účtů účtové třídy 0,

- správná výše účetních odpisů,
- stanovení odpovědné osoby za průběžnou kontrolu a evidenci DM v průběhu roku,
- kontrola souladu účtování na účtech opravek a nákladových účtů (měsíčně, čtvrtletně nebo alespoň pololetně),
- kontrola evidence a oceňování pozemků (vazba na výpis z listu vlastnictví),
- správné účtování poskytnutých záloh do skupiny 05x,
- kontrola nákladů vynaložených na nedokončenou investici s přírůstky účtů skupiny 04x,
- dodržování souladu účtování o úrocích (nákladově nebo do pořizovací ceny) s interním předpisem,
- atd.

Jednotlivé kontrolní vazby mezi účty používanými pro účtování o dlouhodobém majetku je znázorněno v Tab. 2.3.

Tab. 2.3 Kontrolní vazby mezi vybranými účty

Měsíční obrat strany MD		Měsíční obrat strany D	
Číslo a název účtu	Kč	Číslo a název účtu	Kč
541 – ZC prodaného DM		07x	
551 – Odpisy		08x	
Další...			
Celkem:		Celkem:	
Rozdíl:			
Vysvětlení rozdílů:			

Zdroj: (Kolektiv autorů, 2010) + vlastní úprava

2.3.2 Zásoby

V případě provádění průběžné kontroly v účtování zásob půjde hlavně o zaměření se na tyto otázky:

- dodržení správného účtování vedlejších nákladů spojených s pořízením zásob:
 - u způsobu A: účtování na pořizovací účty,
 - u způsobu B: účtování vedlejších nákladů spojených s pořízením zásob na účet 501, popř. 504;
- kontrola stavu zásob dle skladové evidence se stavy těchto zásob na účtech účtové třídy 1 (měsíčně nebo alespoň čtvrtletně či pololetně),
- uplatnění odpočtu DPH na vstupu v souladu s přijatými daňovými doklady, a to i u zaplacených záloh,

- provádění inventarizace zásob v souladu s plánem inventarizace,
- dodržování způsobu oceňování zásob vytvořených vlastní činností (zda zahrnuje ocenění rovněž nepřímé náklady a ty nesmí nezahrnovat správní ani odbytovou režii),
- soulad mezi dodáním zásoby ke zpracování a její fakturací (+vedení zásoby v podrozvahové evidenci),
- u zásob, které nevykazují pohyb déle než 1 rok, možnost tvorby opravných položek, popř. likvidace a odpis zásob či prodej nespotřebovaných zásob),
- atd.

Používání **způsobu A** při účtování o zásobách a použité účetní kontrolní vazby jsou zobrazeny v Tab. 2.4.

Tab. 2.4 Kontrolní vazby mezi vybranými účty

Měsíční obrat strany MD		Měsíční obrat strany D	
Číslo a název účtu	Kč	Číslo a název účtu	Kč
112 – Materiál		111 – Pořízení materiálu	
132 – Zboží		131 – Pořízení zboží	
Celkem:		Celkem:	
Rozdíl:			
Vysvětlení rozdílů:			

Zdroj: (Kolektiv autorů, 2010) + vlastní úprava

Použité kontrolní vazby při účtování zásob **způsobem B** je znázorněno v Tab. 2.5.

Tab. 2.5 Kontrolní vazby mezi vybranými účty

Měsíční obrat strany MD		Měsíční obrat strany D	
Číslo a název účtu	Kč	Číslo a název účtu	Kč
501 – Spotřeba materiálu		112 – Materiál	
504 – Prodané zboží v PC		132 – Zboží	
12x – Zásoby vlastní výroby		61x – Změna stavu zásob vlastní	
61x – Změna stavu zásob vlastní výroby		12x – Zásoby vlastní výroby	
Celkem:		Celkem:	
Rozdíl:			
Vysvětlení rozdílů:			

Zdroj: (Kolektiv autorů, 2010) + vlastní úprava

2.3.3 Krátkodobý finanční majetek

U pravidelné automatické měsíční kontroly by se nemělo zapomínat na:

- kontrolu a dokladovou inventarizaci účtu 261 – Peníze na cestě,
- kontrolu zůstatku pokladní knihy se zůstatkem analytických účtů syntetického účtu 211 – Peníze,
- kontrolu zůstatku na výpisech z jednotlivých bankovních účtů se zůstatky analytických účtů syntetického účtu 211 – Bankovní účty.

2.3.4 Zúčtovací vztahy

Mezi minimální pravidelné měsíční kontroly v této oblasti by měly patřit:

- kontrola evidence pohledávek s finančními účty pohledávek v hlavní knize (minimálně kontrola saldokontních účtů),
- týdenní kontrola insolvenčního rejstříku, zda-li na některého z našich dlužníků nebyl podán návrh na úpadek,
- měsíční kontrola pohledávek po lhůtě splatnosti,
- kontrola evidence závazků s finančními účty závazků v hlavní knize (minimálně kontrola saldokontních účtů),
- apod.

Kontrolní vazby mezi vybranými účty v oblasti zúčtovacích vztahů ukazuje Tab. 2.6.

Tab. 2.6 Kontrolní vazby mezi vybranými účty

Měsíční obrat strany MD		Měsíční obrat strany D	
Číslo a název účtu	Kč	Číslo a název účtu	Kč
558 – Daňové opravné položky		391 – Opravné položky daňové	
391 – Opravné položky daňové		558 – Daňové opravné položky	
559 – Nedaňové opravné položky		392 – Opravné položky nedaňové	
392 – Opravné položky nedaňové		559 – Nedaňové opravné položky	
Celkem:		Celkem:	
Rozdíl:			
Vysvětlení rozdílů:			

Zdroj: (Kolektiv autorů, 2010) + vlastní úprava

Účetnictví představuje ovšem jen jeden z aspektů VKS, do kterého spadá celý informační systém podniku, jako např. (kromě účetnictví) operativní evidence, kalkulace

a rozpočetnictví včetně statistiky. Důležitá je i vzájemná konfrontace jednotlivých systémů, např. účetnictví s předběžnou kalkulací nebo účetnictví s rozpočty účetní jednotky a jednotlivých hospodářských středisek.

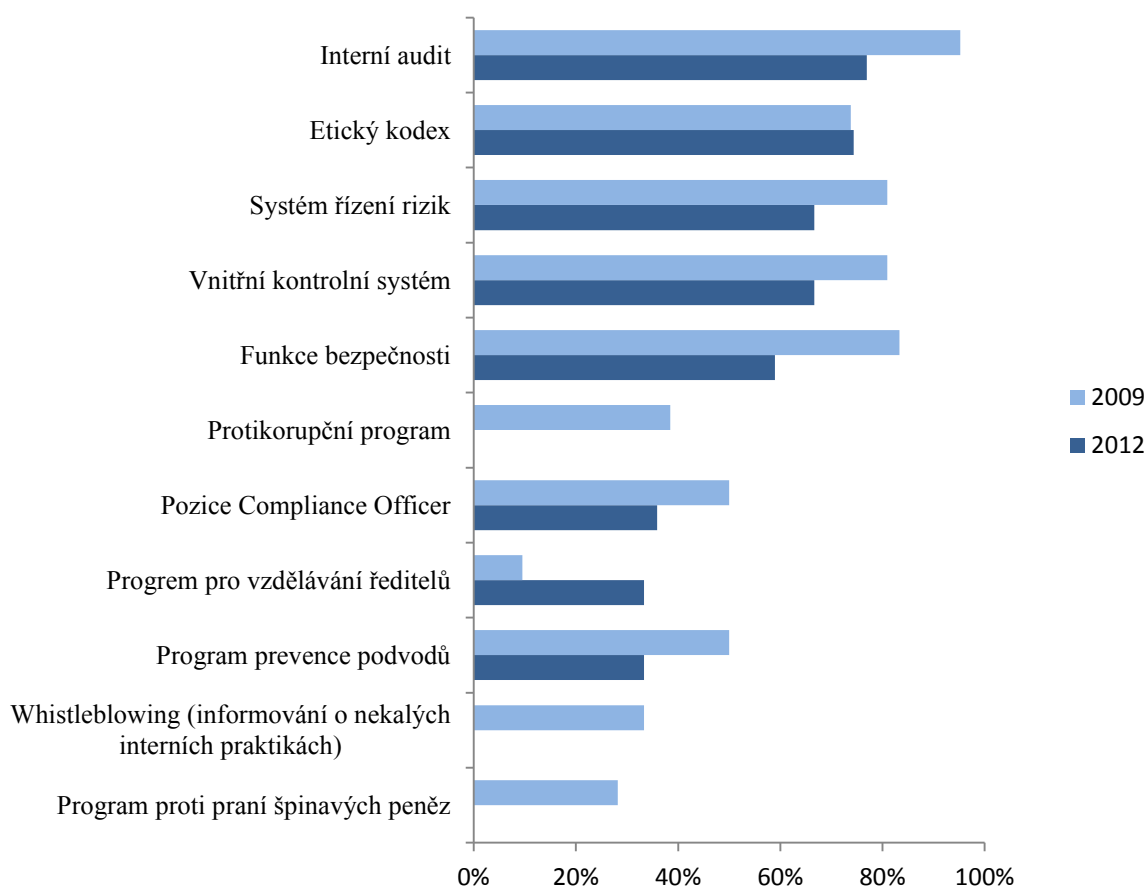
2.4 Vnitřní kontrolní systém v praxi

Dle průzkumu prováděného společnostmi Deloitte zaměřeném na zjištění stavu správy a řízení společností v České republice v roce 2012 potvrdil, že mezi nejvýznamnější opatření správy a řízení společností, tzv. **corporate governance**, patří interní audit, etický kodex, systém řízení rizik, formalizovaný vnitřní kontrolní systém a zajištění bezpečnosti.

V roce 2009 pouze 2 % společností uvedlo, že mají zavedena všechna výše uvedená opatření corporate governance, v minulém roce už se jednalo o 13 % společností. (Deloitte, 2012)

Jednotlivá opatření zaváděná ve společnostech v oblasti správy a řízení znázorňuje Graf 2.1.

Graf 2.1 Zaváděná opatření správy a řízení ve společnostech



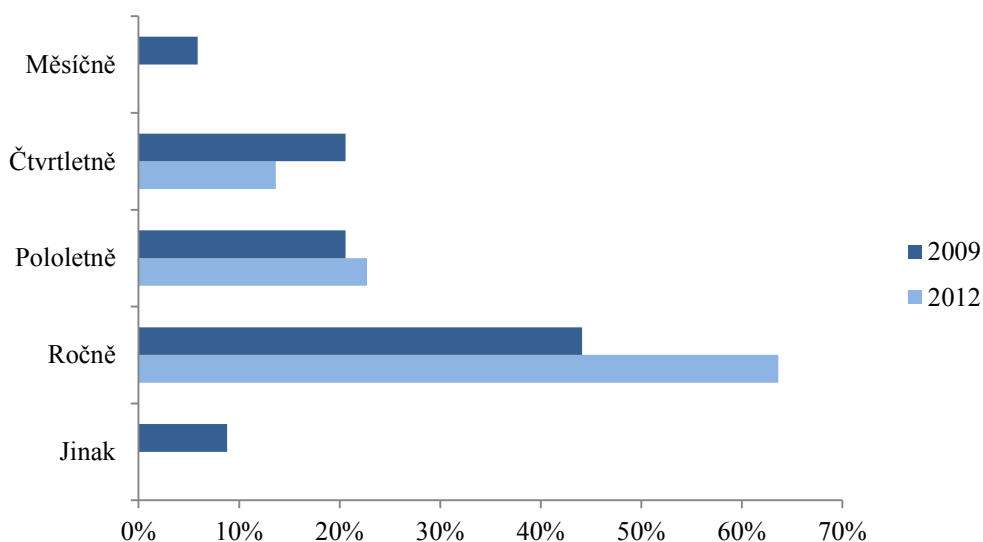
Zdroj: (Deloitte, 2012) + vlastní úprava

Ve srovnání s rokem 2009 došlo k poklesu vnímání důležitosti vnitřního kontrolního systému ve společnostech. Zatímco v roce 2009 byl VKS zřízen ve více jak 80 % dotázaných společností, v roce 2012 poklesl tento počet na přibližně 66 %.

Podobně jako v roce 2009 i v současnosti velká většina společností, které mají zřízen VKS, zpracovávají také zprávu vyhodnocující jeho efektivitu (76 %). Tam, kde je zároveň zaveden interní audit, je zpráva o vyhodnocení fungování VKS zpracována téměř vždy (89 %). Nejčastěji společnosti zpracovávají zprávu o efektivnosti VKS jednou za rok.

Graf 2.2 ukazuje četnost zpracování zprávy o efektivitě vnitřního kontrolního systému.

Graf 2.2 Četnost zpracování zprávy o efektivitě vnitřního kontrolního systému



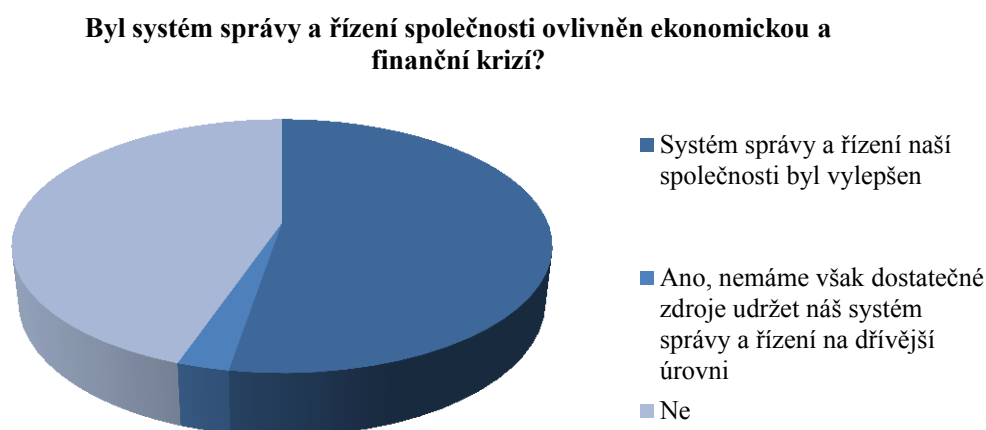
Zdroj: (Deloitte, 2012) + vlastní úprava

Z průzkumu také vyplývá, že ekonomická a finanční krize měla ve více jak polovině případů z dotázaných respondentů dopad na systém správy a řízení společností. Někteří z respondentů uvedli, že vzhledem k nedostatku finančních zdrojů nejsou schopni udržet systém správy a řízení ve společnosti na dřívější úrovni. Jen malé procento společností ale uvádí, že by ekonomická krize měla negativní důsledek na jejich přístup k opatřením správy a řízení ve společnosti. Naopak polovina společností uvádí, že jejich systém správy a řízení společnosti byl vlivem krize vylepšen. Řada představitelů společností zodpovědných např. za interní audit, vnitřní kontrolní systém apod. tzv. mimo záznam uvádí, že v praxi dochází k paradoxní situaci, kdy se na jedné straně zpříšňuje regulatorika v oblasti podnikání a požadavky na corporate governance a na druhé straně jejich společnosti nejsou schopny či

ochotny vynakládat dostatek prostředků na tuto oblast a naopak náklady na správu a řízení společnosti často redukuje. (Deloitte, 2012)

Vliv ekonomické a finanční krize na systém správy a řízení společnosti znázorňuje Graf 2.3.

Graf 2.3 Vliv ekonomické a finanční krize na systém správy a řízení společnosti



Zdroj: (Deloitte, 2012) + vlastní úprava

2.5 Vnitropodnikové směrnice a jejich význam pro vnitřní kontrolní systém

Vnitropodnikové směrnice nebo také v praxi označované jako „interní předpisy“ jsou velice důležité nejen pro správné zachycení účetních případů v účetních knihách a doložení daňové uznatelnosti některých nákladů, ale jedná se též o důležitý nástroj řízení společnosti (dané účetní jednotky) a také nástroj umožňující následnou efektivní kontrolu. Vnitřními předpisy se v účetní jednotce stanoví vnitřní normy, to znamená, že v konkrétních situacích má být postupováno konkrétním způsobem (ne jinak). (Kolektiv autorů, 2010)

2.5.1 Charakteristika vnitropodnikových směrnic

Vnitropodnikové účetní směrnice lze charakterizovat jako stanovená pravidla pro zpracování účetnictví včetně popsané organizace, podmínek, povinností, odpovědností a pravomocí v jednotlivých pracovních činnostech, to znamená, že umožňují provést průkaznou volbu účetních metod či postupů (např. stanovení způsobu evidence zásob způsobem A či B, doba účetního odepisování jednotlivých druhů dlouhodobého majetku, stanovení pravidel pro časové rozlišení, tvorbu rezerv, tvorbu opravných položek apod.). Směrnice tedy

nepředstavují „odborné literární dílo“, které vypracuje zkušený odborník při založení společnosti a uloží je do trezoru. Naopak, kvalitně vypracované vnitropodnikové směrnice by se měly stát součástí běžné činnosti účetní jednotky, kterými se budou řídit jednotliví zaměstnanci na jednotlivých pracovních pozicích a mohou tak zaměstnancům usnadnit orientaci v jejich činnostech.

Praxe potvrzuje fakt, že pokud jsou při kontrole předloženy dobře zpracované směrnice, probíhá kontrola daleko rychleji a plynuleji a navíc společnost působí důvěryhodnějším dojmem, neboť tím dává najevo, že má zájem na tom, aby vedení účetnictví podávalo věrný a poctivý obraz a vedení účetnictví bylo správné, průkazné a úplné.

2.5.2 Pravidla pro tvorbu vnitropodnikových směrnic

Při vytváření vnitropodnikových předpisů je nutné brát zřetel na velikost podniku, vnitřní organizační a geografické uspořádání, charakter prováděných činností včetně dodržování technologie, bezpečnostních, hygienických, příp. jiných specifických podmínek daného oboru a podniku. Při jejich tvorbě by měly být dodrženy tyto hlavní zásady:

- **účelné a logické uspořádání** – text směrnice by měl být přehledný a systematicky uspořádaný, aby byly vyloučeny pochybnosti nebo nedorozumění;
- **stručnost a věcnost** – vnitřní předpis by měl obsahovat konkrétní ustanovení, je vhodné vyhnout se všeobecným, nic neříkajícím formulacím a frázím;
- **srozumitelnost** – měly by se používat oficiální názvy a jen obecně známé zkratky;
- **jednoznačnost** – jasné vymezení pojmů a sjednocené názvosloví;
- **soulad s právními předpisy** – vnitřní směrnice nesmí být v rozporu s právními a jinými předpisy a normami;
- **normativnost** – z vnitřního předpisu musí být jasné „**kdo – co – kdy – jak – komu**“:
 - kdo to má udělat,
 - co má udělat,
 - jak to má udělat,
 - komu to má předat;
- **závaznost** – jasné vymezení, pro které osoby je daný vnitřní předpis závazný;
- **stabilita** – ustanovení vnitřního předpisu by měla mít dlouhodobou platnost;
- **reprezentativnost** – vnitřní předpis by měl mít tak zvanou „štábní kulturu“, tzn. vhodný celkový vzhled a jednotná grafická úprava, gramatická správnost, logická a přirozená stavba věty.

2.5.3 Vnitropodnikové směrnice a legislativa

Vnitropodnikové směrnice by měly rovněž odrážet aktuální legislativní stav. Vzhledem k častým novelizacím zákonů a jiných právních předpisů je proto důležité pružně reagovat na změny, které se týkají oblastí upravovaných ve vnitropodnikových směrnících a těmto změnám je přizpůsobit. Mezi nejdůležitější právní předpisy, kterými se musí účetní jednotka řídit jak při vytváření vnitropodnikových směrnic, tak při zpracování svého účetnictví, patří:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- České účetní standardy pro podnikatele č. 001 až 023,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty,
- zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů,
- zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční,
- zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí,
- zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí,
- zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních,
- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád,
- zákon č. 139/2011 Sb., o platebním styku,
- zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník,
- zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník,
- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce,
- pokyny MF ČR řady D,
- pokyny GFŘ řady D.

Vnitropodnikové směrnice lze z hlediska legislativy, ze které povinnost je vytvářet vyplývá buď přímo („účetní jednotka stanoví“, „účetní jednotka je povinna“) nebo nepřímo („účetní jednotka může“, „lze použít“), možné rozdělit do tří základních kategorií:

- vnitřní předpisy **povinné** podle účetních předpisů (dané zákonem o účetnictví, prováděcí vyhláškou nebo účetními standardy),
- vnitřní předpisy **vyplývající z jiných právních předpisů** (např. zákoník práce, zákon o daních z příjmů, zákon o rezervách, atd.) a

- vnitřní předpisy **doporučené**, jejichž obsah i rozsah je dán velikostí, strukturou i předmětem činnosti dané společnosti (např. vnitřní předpis upravující vystavování, zpracování a oběh účetních dokladů, vnitřní předpis upravující organizační strukturu společnosti, atd.).

Vnitropodnikové směrnice, které vyplývají z legislativy shrnuje Tab. 2.6.

Tab. 2.6 Vnitropodnikové směrnice vyplývající z legislativy

Název či okruh problematiky	Odkaz na předpis
Účtový rozvrh	→ Zákon o účetnictví § 4, 14
Odpisový plán	→ Zákon o účetnictví § 4, 28
Podpisové záznamy (vzory)	→ Zákon o účetnictví § 33a
Časové rozlišení nákladů a výnosů	→ Český účetní standard č. 017, 019
Používání cizích měn, kursové rozdíly	→ Zákon o účetnictví § 24
Druhy materiálů účtovaných přímo do spotřeby	→ Český účetní standard č. 015
Rozpouštění nákladů, popř. odchylek	→ Český účetní standard č. 015
Konsolidační pravidla	→ Zákon o účetnictví § 22
Pravidla pro tvorbu a používání rezerv	→ Český účetní standard č. 004
Deriváty	→ Vyhláška § 51
Odložená daň	→ Vyhláška § 59
Poskytování cestovních náhrad	→ Zákoník práce § 153

Zdroj: (Hruška, 2010) + vlastní úprava

Vnitropodnikové směrnice, které nejsou povinné, ale nepřímo je lze odvodit z legislativy uvádí Tab. 2.7.

Tab. 2.7 Vnitropodnikové směrnice, které nejsou povinné, ale nepřímo se dají odvodit z legislativy

Název či okruh problematiky	Odkaz na předpis
Seznam používaných účetních knih, symbolů a zkratk	→ Zákon o účetnictví § 13
Zvolení účetních metod, oběh účetních dokladů,	→ Zákon o účetnictví § 7
Inventarizace (provedení a termíny)	→ Zákon o účetnictví § 29
Pohledávky po lhůtě splatnosti	→ Zákon o rezervách § 8
Forma, organizace a zaměření	→ Český účetní standard č. 001
Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek	→ Vyhláška § 7
Ocenění dlouhodobého majetku	→ Vyhláška § 7

Drobný hmotný majetek, který není dlouhodobým majetkem	→ Vyhláška § 7 → Český účetní standard č. 017
Účtování a oceňování zásob	→ Český účetní standard č. 015
Normy přirozených úbytků zásob	→ Český účetní standard č. 015
Účtování na podrozvahových účtech	→ Český účetní standard č. 001
Částky, které nepatří do nákladů účetní jednotky	→ Český účetní standard č. 019
Provádění účetní závěrky vč. Harmonogramu	→ Zákon o účetnictví § 19

Zdroj: (Hruška, 2010) + vlastní úprava

Další možné vnitropodnikové písemnosti, které může mít účetní jednotka vypracované ukazuje Tab. 2.8.

Tab. 2.8 Ostatní vnitropodnikové písemnosti

Název či okruh problematiky
Organizační řád
Pracovní řád
Zpracování kalkulací
Přehled o peněžních tocích a způsob jeho zpracování
Požární předpisy
Popis používaného softwaru – projekčně programová dokumentace
Reklamace – reklamační řízení a vyřizování reklamací
Pracovněprávní nároky zaměstnanců
Řešení náhrad škod
atd.

Zdroj: (Hruška, 2010) + vlastní úprava

Výše uvedený seznam možných vnitropodnikových směrnic je pouze ilustrativní, neznamená to, že každá účetní jednotka musí mít všechny tyto směrnice vypracovány.

2.5.4 Náležitosti vnitropodnikových směrnic

Aby směrnice působily uceleně, měly by obsahovat jednotnou hlavičku či záhlaví. Tyto údaje jsou důležité především z důvodu nezpochybnitelnosti platnosti či data účinnosti, nemluvně o identifikaci, o které problematice daná směrnice pojednává. Je proto zapotřebí, aby vnitropodnikové směrnice obsahovaly (vedle vlastního textu směrnice) minimálně tyto údaje:

- **název a sídlo účetní jednotky** – musí být jednoznačně určené, které účetní jednotky se daná směrnice týká;

- **název dokumentu včetně číselného (jednoznačného) označení** – směrnici je možné označit číslem revize nebo je možné vydat novou směrnici, která původní nahradí (v kompetenci účetní jednotky);
- **název směrnice** – měl by být jednoznačný, výstižný a stručný;
- **datum vydání** – den, kdy byla směrnice sepsána (Pozor, datum vydání nemusí být shodné s dnem účinnosti!);
- **datum účinnosti** – jednoznačné určení data, od kterého je směrnice platná (důležitý údaj zejména pro auditora a finanční kontrolu);
- **vypracoval** – informace, kdo danou směrnici vypracoval (tato osoba vysvětluje případné nejasnosti a je zodpovědná za aktualizace a revize směrnic);
- **kontroloval** – jedná se zpravidla o nadřízeného pracovníka, který směrnici vypracoval;
- **schválil** – každou směrnici by měl schválit např. generální ředitel, jednatel či majitel firmy, tedy osoba s oprávněnou pravomocí;
- popř. **rozdělovník** – seznam pracovníků (pracovních funkcí), kteří směrnici obdrží a kolik exemplářů se bude vydávat.

3 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI MEDI-GLOBE S.R.O.

V této kapitole je představena společnost Medi-Globe s.r.o., její charakteristika včetně účetních metod, které společnost používá.

Cílem této kapitoly je provedení analýzy a vyhodnocení rozsahu potřebných vnitropodnikových směrnic pro společnost Medi-Globe s.r.o.

3.1 Základní údaje

Obchodní firma:	Medi-Globe s.r.o.
Právní forma:	Společnost s ručením omezeným
Sídlo:	Olomoucká 306, Hranice I - Město, PSČ 753 01
Datum zápisu:	14. 7. 1999
Soud:	Krajský soud v Ostravě
IČO:	25840037
DIČ:	CZ25840037
Základní kapitál:	100 000 Kč
Statutární orgán:	Jednatel
Předmět podnikání:	

- výroba a prodej jednoduchých i složitých zdravotnických prostředků:
 - pryžové (plastové) zdravotnické výrobky, prostředky (hadicové profily, vstřikované díly, tekuté silikonové gumy),
 - urologické steny a sety (urologický materiál),
 - instrumenty, nástroje, příslušenství: endoskopické, gastrokopické, kolonoskopické, ERCP, endosonografické, kardiologické;
- koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej;
- zprostředkování obchodu a služeb:
 - konečné montáže, balení a sterilizace.

Společnost Medi-Globe s.r.o., dříve Urovision s.r.o., byla založena 29. 6. 1999 na základě společenské smlouvy. Od svého vzniku se zabývá výrobou zdravotnických výrobků pro minimálně invazivní metody hlavně v oblastech urologie a gastroenterologie, kterou nejdříve provozovala v pronajatých prostorách společnosti Semperflex Optimit s.r.o.

v Odrách. Během května 2011 se celá společnost přestěhovala do Hranic, kde má smluvně zajištěn pronájem prostor s firmou CTP Invest, spol. s.r.o. na dobu 12 let. Medi-Globe s.r.o. je součástí mezinárodního koncernu Medi-Globe Corporation, USA a jejím 100 % vlastníkem je německá Medi-Globe GmbH, Achenmühle.

Výzkum a vývoj je zajišťován mateřskou společností, která dodává do Medi-Globe s.r.o. moderní technologie, umožňující vyrábět specializované zdravotnické prostředky pro špičkové vnitřní lékařství určené především pro německý a částečně i americký trh.

Společnost Medi-Globe s.r.o. zaměstnává 225 zaměstnanců, z toho 185 tvoří dělníci a 40 pracovníků představují TH zaměstnanci včetně mistrů.

3.2 Účetní metody⁵

Společnost Medi-Globe s.r.o. vede účetnictví v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví v platném znění a Českými účetními standardy pro podnikatele v platném znění.

Účetnictví respektuje obecné účetní zásady, především zásadu o oceňování majetku historickými cenami, zásadu účtování ve věcné a časové souvislosti, zásadu opatrnosti a předpoklad o schopnosti účetní jednotky pokračovat ve svých aktivitách.

a) Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Dlouhodobým hmotným majetkem se rozumí majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok a jehož ocenění je v jednotlivém případě vyšší než 40 000 Kč u hmotného majetku a 60 000 Kč u nehmotného majetku.

Nakoupený dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek je oceněn pořizovací cenou sníženou o oprávky a případné opravné položky.

Technické zhodnocení, pokud převýšilo v úhrnu za účetní období u jednotlivého hmotného majetku částku 40 000 Kč a u jednotlivého nehmotného majetku částku 60 000 Kč, zvyšuje pořizovací cenu příslušného dlouhodobého majetku.

Pořizovací cena dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, s výjimkou pozemků a nedokončených investic, je odepisována po dobu odhadované životnosti majetku lineární metodou způsobem, který ukazuje Tab. 3.1.

⁵ Zdroj: Výroční zpráva.

Tab. 3.1 Odpisování dlouhodobého majetku

Druh majetku	Metoda odepisování	Počet let
Nehmotný majetek	lineární	3
Budovy, haly	lineární	30
Technologické vybavení	lineární	3 - 5

Zdroj: Výroční zpráva

b) Zásoby

Nakupované zásoby jsou oceňovány pořizovacími cenami. Pořizovací cena zahrnuje cenu pořízení a vedlejší pořizovací náklady, zejména celní poplatky, dopravné a skladovací poplatky, provize, pojistné a skonto.

Zásoby vytvořené vlastní činností se oceňují vlastními náklady, které zahrnují vlastní náklady výroby (přímé náklady a výrobní režii).

c) Pohledávky

Pohledávky jsou při vzniku oceňovány jmenovitou hodnotou, následně sníženou o opravné položky. Opravná položka je tvořena u pohledávek mimo skupinu starších než půl roku ve výši 50 %, u pohledávek mimo skupinu starších než 1 rok ve výši 100 %.

d) Závazky

Závazky jsou účtovány ve jmenovité hodnotě.

e) Úvěry

Úvěry jsou zaúčtovány ve jmenovité hodnotě. Za krátkodobý úvěr se považuje i část dlouhodobých úvěrů, který je splatný do jednoho roku od data, ke kterému je sestavena účetní závěrka.

f) Rezervy

Rezervy jsou vytvářeny k pokrytí budoucích rizik a výdajů, u nichž je znám účel, je pravděpodobné, že nastanou, avšak není jistá částka nebo datum, v němž budou plněny.

g) Přepočty údajů v cizích měnách na českou měnu

Účetní operace prováděné během roku jsou účtovány pevným kurzem platným k prvnímu dni účetního období.

K datu účetní závěrky jsou cizoměnová aktiva a pasiva přepočtena kursem ČNB platným k datu, ke kterému je účetní závěrka sestavena.

h) Finanční leasing

Splátky finančního leasingu jsou účtovány do nákladů. Navýšená první splátka finančního leasingu je časově rozlišena a rozpuštěna po dobu pronájmu do nákladů.

i) Výnosy

Tržby z prodeje výrobků a z prodeje zboží jsou zaúčtovány v okamžiku, kdy dojde k převedení práv vztahujících se k předmětu dodávky.

j) Použití odhadů

Sestavení účetní závěrky vyžaduje, aby vedení společnosti používalo odhady a předpoklady, jež mají vliv na vykazované hodnoty majetku a závazků k datu účetní závěrky a na vykazovanou výši výnosů a nákladů za sledované období. Vedení společnosti stanovilo tyto odhady a předpoklady na základě všech jemu dostupných relevantních informací. Nicméně, jak vyplývá z podstaty odhadu, skutečné hodnoty v budoucnu se mohou od těchto odhadů odlišovat.

k) Změny účetních metod oproti předchozímu účetnímu období

Společnost se rozhodla od 1. 1. 2011 účtovat o nově pořízeném hmotném majetku s pořizovací cenou vyšší než 10 000 Kč jako o dlouhodobém majetku s lineárními odpisy a dobou odpisování dle druhu majetku (většinou 36 měsíců).

l) Přehled o peněžních tocích

Přehled o peněžních tocích se sestavuje nepřímou metodou. Peněžní ekvivalenty představují krátkodobý likvidní majetek, který lze snadno a pohotově převést na předem známou částku v hotovosti.

Peněžní toky z provozních, investičních nebo finančních činností jsou uvedeny v přehledu o peněžních tocích nekompenzovaně.

4 NÁVRH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC PRO SPOLEČNOST MEDI-GLOBE S.R.O.


Vzhledem k tomu, že společnost Medi-Globe s.r.o. neměla dosud vypracované žádné vnitropodnikové směrnice pro vedení účetnictví, byly na základě provedené analýzy a konzultací především s vedením společnosti a ekonomickým oddělením společnosti Medi-Globe s.r.o. navrženy následující vnitropodnikové směrnice:

- Směrnice č. 1 Systém zpracování účetnictví,
- Směrnice č. 2 Oběh účetních dokladů,
- Směrnice č. 3 Dlouhodobý majetek,
- Směrnice č. 4 Zásoby,
- Směrnice č. 5 Inventarizace majetku a závazků,
- Směrnice č. 6 Účetní závěrka,
- Směrnice č. 7 Časové rozlišení, dohadné položky,
- Směrnice č. 8 Opravné položky,
- Směrnice č. 9 Rezervy,
- Směrnice č. 10 Kursové rozdíly,
- Směrnice č. 11 Cestovní náhrady,
- Směrnice č. 12 Stravování zaměstnanců,
- Směrnice č. 13 Podpisové vzory podle kompetencí.

Cílem této kapitoly je samotné vypracování jednotlivých vnitropodnikových směrnic dle potřeb společnosti Medi-Globe s.r.o.

Z důvodu předepsaného rozsahu práce jsou v této kapitole uvedeny návrhy prvních 9 vnitropodnikových směrnic, zbývající 4 jsou uvedeny v příloze (příloha č. 1 - Směrnice č. 10 Kursové rozdíly, příloha č. 2 - Směrnice č. 11 Cestovní náhrady, příloha č. 3 – Směrnice č. 12 Stravování zaměstnanců, příloha č. 4 – Směrnice č. 13 Podpisové vzory podle kompetencí).

4.1 Směrnice č. 1 Systém zpracování účetnictví

Směrnice č. 1		
SYSTÉM ZPRACOVÁNÍ ÚČETNICTVÍ		
Název účetní jednotky:	Medi-Globe s.r.o.	
Sídlo účetní jednotky:	Olomoucká 306, 753 01 Hranice	
Vypracoval:	Tereza Rozbrojová	
Kontroloval:	Lenka Helisová	
Schválil:	Thomas Müller	
Datum vydání:		
Datum účinnosti:		

Právní předpisy:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Český účetní standard č. 001 – Účty a zásady účtování na účtech,
- Český účetní standard č. 002 – Otevírání a uzavírání účetních knih,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

A. OBECNÁ ČÁST

1. Zásady vedení účetnictví

Účetní jednotka je povinna vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.

Účetní jednotka dodržuje níže uvedené účetní zásady, které vyplývají ze zákona o účetnictví.

Poř.č.	Účetní zásady	Odkaz na příslušná ustanovení předpisů
1.	Nepřetržitá doba trvání účetní jednotky	§ 4, § 7 odst. 3
2.	Věcná a časová souvislost	§ 3
3.	Komplexnost	§ 4 odst. 9
4.	Věrný a poctivý obraz účetnictví	§ 4 odst. 15, § 7 odst. 4
5.	Srovnatelnost	§ 7 odst. 2
6.	Správnost	§ 8 odst. 2
7.	Úplnost	§ 8 odst. 3
8.	Průkaznost	§ 8 odst. 4, § 33a
9.	Srozumitelnost	§ 4 odst. 8 a 10, § 8 odst. 5
10.	Princip historických cen	§ 25
11.	Opatrnost	§ 25 odst. 2, § 26

12.	Kompenzace	§ 7 odst. 6
13.	Tvorba rezerv a opravných položek	§ 25 odst. 2, § 26
14.	Zásada dodržování metod účetnictví	§ 4 odst. 8

2. Vysvětlení jednotlivých pojmů

Účetním záznamem se rozumí jakýkoli záznam informací v účetnictví, který musí umožňovat toto účetnictví vést. Mezi účetní záznamy patří především účetní doklady, dále to mohou být účetní zápisy, účetní knihy, inventurní soupisy, účetní závěrka apod.

B. VNITROPODNIKOVÁ ÚPRAVA

1. Účel

Účelem této směrnice je popis systému zpracování účetnictví společnosti Medi–Globe s.r.o.

2. Rozsah platnosti a odpovědnosti

Směrnice je závazná pro všechny pracovníky společnosti Medi–Globe s.r.o.

3. Zásady vedení účetnictví

- 1) Společnost Medi–Globe s.r.o. je právnickou osobou a ode dne svého vzniku vede podvojně účetnictví a je povinna ho vést až do svého zániku.
- 2) Zpracování účetnictví zajišťuje po předchozí kontrole a schválení účetních dokladů odpovědnými pracovníky ekonomického úseku, který k tomu využívá prostředků výpočetní techniky.
- 3) Účetní období je shodné s kalendářním rokem.
- 4) Vyhláškou stanovené uspořádání a označování položek účetní závěrky a jejich obsahové vymezení, směrná účtová osnova, účetní metody a jejich použití stanovené výše uvedenými zákonnými předpisy jsou závazné.
- 5) Účetnictví se vede za účetní jednotku jako celek.
- 6) Účetnictví musí být vedeno tak, aby bylo správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů.
- 7) Účetnictví se vede v peněžních jednotkách české měny a v případech stanovených v § 4 odst. 12 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, současně i v cizích měnách.
- 8) Skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, se dokládají účetními doklady. Účetní zápisy se zapisují v účetních knihách a prokazují se účetními doklady.
- 9) Společnost Medi–Globe s.r.o. je povinna inventarizovat majetek a závazky a sestavovat účetní závěrku.
- 10) Účetnictví je úplné, jestliže jsou zaúčtovány všechny případy týkající se účetního období.

- 11) Společnost Medi–Globe s.r.o. označí účetní doklady, účetní knihy a ostatní účetní písemnosti svým názvem a uspořádá je tak, aby bylo zřejmé, že jsou kompletní a kterého účetního období se týkají.
- 12) Opravy v účetních dokladech, účetních knihách a v ostatních účetních písemnostech nesmí vést k neúplnosti, neprůkaznosti a nesprávnosti účetnictví.
- 13) O skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, se účtuje do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisejí. Není-li možné tuto zásadu dodržet, může účetní jednotka účtovat i v účetním období, v němž zjistila uvedené skutečnosti.

4. Systém zpracování účetnictví

Společnost Medi–Globe s.r.o. používá pro zpracování účetnictví informační software Helios Orange, ve kterém jsou nadefinovány **číselné řady** jednotlivých účetních záznamů (dokladů). Vzhledem k tomu, že informační systém nabízí číslo dokladu o jednotku vyšší než poslední zaúčtovaný doklad, je zaručena nepřerušovanost dokladových řad v informačním systému.

Účetní záznamy

Účetní záznamy účetních případů se provádějí v českém jazyce jasně, srozumitelně, přehledně a způsobem zaručujícím jejich trvanlivost.

5. Okamžik uskutečnění účetního případu

Za den uskutečnění účetního případu se považuje u:

- pokladního dokladu - den příjmu nebo vydání hotovosti,
- bankovní doklady - datum dle výpisu z bankovního účtu (tzn. den přijetí platby nebo provedení úhrady),
- přijaté faktury - den přijetí faktury,
- vydané faktury - den vystavení faktury,
- interní účetní doklady - den vyhotovení účetního dokladu.

6. Seznam účetních knih, forma jejich vedení

Společnost Medi–Globe s.r.o. vede tyto účetní knihy a evidence:

Účetní deník

V denících jsou účetní zápisy uspořádány z hlediska časového (chronologicky) a prokazují zaúčtování všech účetních případů v účetním období.

Účetní zápisy na jednotlivých účtech se provádějí ke dni uskutečnění účetního případu. Deník by měl obsahovat minimálně následující údaje:

- číslo účetního dokladu,
- datum vystavení účetního dokladu,

- popis účetního případu,
- účtovací předpis (Má dáti, Dal),
- částku.

Společnost Medi–Globe s.r.o. vede podle jednotlivých dokladů tyto deníky:

- deník pohledávek (vystavených faktur),
- deník závazků (přijatých faktur),
- pokladní deník,
- bankovní deník.

Hlavní kniha

V hlavní knize jsou účetní zápisy uspořádány z hlediska věcného (systematicky).

Hlavní kniha zahrnuje syntetické účty podle účtového rozvrhu, které obsahují:

- zůstatky účtů ke dni, k němuž se hlavní kniha otevírá,
- souhrnné obraty účtů Má dáti a Dal minimálně za kalendářní měsíc,
- zůstatky účtů ke dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka.

Odpovědnost za vedení účetního deníku a hlavní knihy má *hlavní účetní*.

Předvaha

Ve společnosti Medi–Globe s.r.o. se vytváří obratová předvaha, která ověřuje vazby a podvojnost účetních zápisů a usnadňuje tak správné sestavení výkazů.

Skladová evidence

Skladovou evidenci zásob zajišťuje informační systém Helios Orange.

Odpovědnost za vedení skladové evidence má *vedoucí skladu*.

Evidence DHM a DNM

Evidence dlouhodobého majetku je zajišťována prostřednictvím informačního systému Helios Orange.

Odpovědnost za správu dlouhodobého majetku má *hlavní účetní*.

Kniha analytických účtů

V knize analytických účtů se podrobněji rozvádějí účetní zápisy hlavní knihy a zabezpečují vazby na zůstatky, případně obraty příslušných syntetických účtů.

Kniha podrozvahových účtů

V případě skutečností, které jsou předmětem účetnictví, avšak nejsou splněny všechny podmínky pro provedení účetního zápisu v hlavní knize, společnost Medi–Globe s.r.o. uvádí tyto skutečnosti na podrozvahových účtech.

7. Účetní výkazy

Společnost Medi–Globe s.r.o. sestavuje tyto účetní výkazy:

- Rozvaha (balance),
- Výkaz zisku a ztráty (výsledovka),
- Příloha,
- Výroční zpráva,
- Cash flow,
- Přehled o změnách vlastního kapitálu.

Společnost Medi–Globe s.r.o. vede účetnictví v plném rozsahu a má povinnost ověření účetní závěrky auditorem. Účetní závěrku a další dokumenty společnost Medi–Globe s.r.o. pravidelně zveřejňuje uložením ve Sbírce listin obchodního rejstříku.

8. Účtový rozvrh


V souladu se směrnou účtovou osnovou si společnost Medi–Globe s.r.o. vytvořila podle svých potřeb syntetické účty v rámci účtových tříd a skupin směrné účtové osnovy.

Analytické a podrozvahové účty jsou stanoveny v souladu s vnitřními potřebami společnosti.

Účtový rozvrh, který obsahuje syntetické, analytické a podrozvahové účty, je v souladu s účetním softwarem společnosti zajišťující zpracování účetnictví. Jestliže v následujícím účetním období nedojde k legislativním změnám, případně ke změně činnosti v účetní jednotce, není potřeba vytvářet nový účtový rozvrh. Žádné účty se nesmí zřizovat mimo účtový rozvrh a účetní knihy.

Platný účtový rozvrh je přílohou č. 5 této práce.

4.2 Směrnice č. 2 Oběh účetních dokladů

Směrnice č. 2		 Medi-Globe The Spirit of Care.™
OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ		
Název účetní jednotky:	Medi-Globe s.r.o.	
Sídlo účetní jednotky:	Olomoucká 306, 753 01 Hranice	
Vypracoval:	Tereza Rozbrojová	
Kontroloval:	Lenka Helisová	
Schválil:	Thomas Müller	
Datum vydání:		
Datum účinnosti:		

Právní předpisy:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Český účetní standard č. 001 – Účty a zásady účtování na účtech,
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

A. OBECNÁ ČÁST

Účetní jednotka je povinna vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů.

1. Neúčetní doklady

Neúčetní doklady dokládají skutečnosti, jež jsou předmětem účetnictví. Mezi neúčetní doklady patří například: záruční listy, podpisové vzory, pomocné knihy apod.

2. Účetní doklady

Účetní záznamy

Účetním záznamem se rozumí jakýkoli záznam informací v účetnictví, který musí umožňovat toto účetnictví vést. Mezi účetní záznamy patří především účetní doklady, dále to mohou být účetní zápisy, účetní knihy, inventurní soupisy, účetní závěrka apod.

Účetní jednotka vede účetní záznamy nejméně v rozsahu stanoveném zákonem o účetnictví.

Účetní doklady

Účetní doklady jsou průkazné účetní záznamy, které popisují účetní případ, mohou mít písemnou nebo technickou formu a jsou podkladem pro zápisy účetních případů v účetních knihách.

Dle § 11 zákona o účetnictví jsou **náležitosti účetního dokladu** tyto:

- označení účetního dokladu,
- obsah účetního případů a jeho účastníci,

- peněžní částka nebo informace o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- okamžik vyhotovení účetního dokladu,
- okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem vyhotovení
- podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

Účetní jednotka vyhotovuje účetní doklady **bez zbytečného odkladu**, po uskutečnění účetní operace, kterou zachycují.

Účetní doklady jsou **číslovány**. Očíslování jednotlivých typů dokladů vytváří souvislou nepřerušovanou řadu po celé účetní období. Systém číslování viz tabulka na str. 36.

3. Druhy účetních dokladů

Externí účetní doklady

Externí účetní doklady dokumentují hospodářské operace plynoucí ze styku s externími subjekty. Tyto doklady si zasílají subjekty vzájemně mezi sebou. Jedná se o tyto doklady:

- dodavatelské faktury,
- odběratelské faktury,
- zálohové faktury,
- pokladní doklady,
- bankovní výpisy,
- dohody o vzájemných zápočtech apod.

Interní účetní doklady

Interní účetní doklady vznikají uvnitř účetní jednotky, neopouštějí účetní jednotku a nedochází k jejich zaslání jiným subjektům. Jedná se o tyto doklady:

- mzdové doklady,
- doklady dlouhodobého majetku,
- materiálové doklady – příjemky, výdejky, převodky apod.,
- doklady vnitropodnikových nákladů a výnosů.

4. Náležitosti daňových dokladů

V souladu s § 28 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty v platném znění, musí následující doklady obsahovat:

Běžný daňový doklad

- obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení, sídlo nebo místo podnikání plátce, který uskutečňuje plnění,
- daňové identifikační číslo (DIČ) plátce, který uskutečňuje plnění,

- obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení, sídlo nebo místo podnikání osoby, pro kterou se uskutečňuje plnění,
- daňové identifikační číslo, pokud je osoba, pro kterou se uskutečňuje plnění, plátcem,
- evidenční číslo daňového dokladu,
- rozsah a předmět plnění,
- datum vystavení daňového dokladu,
- datum uskutečnění plnění nebo datum přijetí platby, a to ten den, který nastane dříve, pokud se liší od data vystavení daňového dokladu,
- jednotkovou cenu bez daně, a dále slevu, pokud není obsažena v jednotkové ceně,
- základ daně,
- základní nebo sníženou sazbu daně nebo sdělení, že se jedná o plnění osvobozené od daně, a odkaz na příslušné ustanovení tohoto zákona,
- výši daně; tato daň může být zaokrouhlena na celé koruny tak, že částka 0,50 koruny a vyšší se zaokrouhlí na celou korunu nahoru a částka nižší než 0,50 koruny se zaokrouhlí na celou korunu dolů.

Zjednodušený daňový doklad

(tento doklad je možno vystavit jen za zdanitelná plnění včetně daně nejvýše 10 000 Kč)

- obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení, sídlo nebo místo podnikání plátce, který uskutečňuje zdanitelné plnění,
- daňové identifikační číslo (DIČ) plátce, který uskutečňuje zdanitelné plnění,
- evidenční číslo daňového dokladu,
- rozsah a předmět zdanitelného plnění,
- datum uskutečnění zdanitelného plnění nebo datum přijetí platby, a to ten den, který nastane dříve,
- základní nebo sníženou sazbu daně,
- částku, kterou plátce získal nebo má získat za uskutečňované zdanitelné plnění celkem.

Doklad o použití

- obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení, sídlo nebo místo podnikání plátce, který uskutečňuje plnění,
- daňové identifikační číslo (DIČ) plátce, který uskutečňuje zdanitelné plnění,
- účel použití,
- evidenční číslo daňového dokladu,

- rozsah a předmět zdanitelného plnění,
- datum vystavení daňového dokladu,
- datum uskutečnění zdanitelného plnění,
- jednotkovou cenu bez daně,
- základ daně,
- základní nebo sníženou sazbu daně,
- výši daně uvedenou způsobem podle písmene l) běžného daňového dokladu.

Opravný daňový doklad

- obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání plátce, který uskutečňuje plnění,
- daňové identifikační číslo (DIČ) plátce, který uskutečňuje plnění,
- obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání osoby, pro kterou se uskutečňuje plnění,
- daňové identifikační číslo, pokud je osoba, pro kterou se uskutečňuje plnění, plátcem,
- evidenční číslo původního daňového dokladu,
- evidenční číslo opravného daňového dokladu,
- důvod opravy,
- rozdíl mezi opraveným a původním základem daně,
- rozdíl mezi opravenou a původní daní,
- rozdíl mezi opravenou a původní úplatou.

5. Oběh účetních dokladů

Oběh účetních dokladů zahrnuje tyto činnosti:

- Vznik účetního dokladu
 - okamžik vystavení externího nebo interního dokladu jako dokladu vydaného,
 - okamžik přijetí dokladů do účtárny.
- Kontrola formální správnosti – kontrola náležitostí účetního dokladu dle zákona o účetnictví.
- Kontrola věcné správnosti – přezkoušení správnosti údajů uvedených v dokladech (např. množství, cena, rozsah prací, dodržení smluvních podmínek atd.).
- Příprava k zaúčtování – opatření dokladu číslem z příslušné číselné řady. Pracovník odpovědný za zaúčtování předepíše na účetní doklad, případně na přílohu k účetnímu dokladu účtovací předpis (předkontaci). V případě, že bude rozhodnuto o umístění

náležitostí účetního dokladu na jiných než účetních písemnostech, bude dále tato možnost výslovně uvedena.

- Zaúčtování dokladu – zajistit na dokladu poznámku o zaúčtování s podpisem odpovědné osoby a s uvedením data, kdy bylo účtováno.
- Archivace – úschova účetních písemností (založení dokladů do příslušných šanonů, složek) a stanovení zodpovědných osob.
- Skartace – stanovení způsobu skartace dokladů a stanovení zodpovědných osob.

6. Opravy účetních dokladů

Opravy v účetních záznamech nesmějí vést k neúplnosti, neprůkaznosti, nesprávnosti, nesrozumitelnosti nebo nepřehlednosti účetnictví.

Zjistí-li účetní jednotka, že některé účetní záznamy jejího účetnictví jsou neúplné, neprůkazné, nesprávné nebo nesrozumitelné, je povinna provést **bez zbytečného odkladu** jejich opravu. Opravy se musí provádět tak, aby bylo možno určit a zjistit:

- osobu odpovědnou za provedení každé opravy,
- okamžik jejího provedení,
- jak obsah opravovaného účetního záznamu před opravou, tak jeho obsah po opravě.

B. VNITROPODNIKOVÁ ÚPRAVA

1. Účel

Účelem této směrnice je zajištění správného a úplného zpracování všech účetních dokladů společnosti Medi–Globe s.r.o. Směrnice poskytuje závazný metodický návod k oběhu účetních dokladů, který je základem ke správnosti, úplnosti, průkaznosti, srozumitelnosti, přehlednosti účetnictví a zaručuje trvalost účetních záznamů.

2. Rozsah platnosti a odpovědnosti

Směrnice je závazná pro všechny pracovníky společnosti Medi–Globe s.r.o., kteří se podílejí na zajišťování, provádění, schvalování a evidenci účetních operací.

3. Účetní doklady

Účetní doklady musejí být čitelné a musejí být vyhotoveny trvanlivým způsobem. Při vyhotovování účetních dokladů je nutné dodržovat tyto zásady:

- dochvilnost - tzn., že účetní doklad musí být vystaven bezprostředně po skončení hospodářské nebo účetní operace (viz oběh dokladů),
- pravdivost – tzn., že musí obsahovat pravdivé a ověřitelné údaje,
- kvalita – tzn., že údaje jsou přesné a správné.

Dodržování uvedených zásad kontrolují *pracovníci účtárny*.

Osobami odpovědnými za účetní případ jsou *pracovníci účtárny*.

Osobami odpovědnými za zaúčtování účetního případu jsou *pracovníci účtárny*.

4. Druhy dokladů a jejich číslování

Společnost Medi–Globe s.r.o. pracuje v informačním softwaru Helios Orange, ve kterém jsou nadefinovány číselné řady jednotlivých účetních záznamů (dokladů). Vzhledem k tomu, že informační systém nabízí číslo dokladu o jednotku vyšší než poslední zaúčtovaný doklad, je zaručena nepřerušovanost dokladových řad v informačním systému.

Poř.č.	Název dokladu	Číslování dokladu
1.	Přijaté faktury v CZK	500/rr0001
2.	Přijaté faktury v cizí měně	510/rr0001
3.	Přijaté faktury zálohové v CZK	520/rr0001
4.	Přijaté faktury zálohové – daňové	530/rr0001
5.	Přijaté faktury zálohové v cizí měně	540/rr0001
6.	Přijaté faktury v EUR DIČ - DE	550/rr0001
7.	Dobropis k řadě 550	551/rr0001
8.	Dobropis k řadě 500	580/rr0001
9.	Dobropis k řadě 510	590/rr0001
10.	Vydané faktury v CZK	600/rr0001
11.	Vydané faktury v cizí měně	610/rr0001
12.	Vydané faktury DIČ - DE	620/rr0001
13.	Dobropis k řadě 620 DIČ - DE	621/rr0001
14.	Dobropis k řadě 600	680/rr0001
15.	Dobropis k řadě 610	690/rr0001
16.	Výdajové pokladní doklady pro korunovou pokladnu Příjmové pokladní doklady pro korunovou pokladnu	750/100001
17.	Výdajové pokladní doklady pro valutovou pokladnu - EUR Příjmové pokladní doklady pro valutovou pokladnu - EUR	751/100001
18.	Bankovní výpisy v CZK	760/1
19.	Bankovní výpisy v cizí měně	762/1
20.	Interní účetní doklady	770/1
21.	Interní účetní doklady - sklad	780/1
22.	Inventární karty dlouhodobého majetku: Know-how Software Budovy a stavby Budovy a stavby – technické zhodnocení Stroje a zařízení Automobily Drobný hmotný majetek	001/00000001 002/00000001 003/00000001 004/00000001 005/00000001 006/00000001 DHM/00000001
25.	Příjemky materiálu na sklad	100/rr0001
26.	Příjemky polotovaru nebo výrobku	110/rr0001
27.	Příjemky – vratka materiálu, polotovaru z výroby	120/rr0001

28.	Příjemky - převodky	190/rr0001
29.	Příjemky – inventurní rozdíly	196/rr0001
30.	Storno řady 100	200/rr0001
31.	Storno řady 110	210/rr0001
32.	Storno řady 190	290/rr0001
33.	Storno řady 196	296/rr0001
34.	Výdejky – dodací list	300/rr0001
35.	Výdejky materiálu do výroby	310/rr0001
36.	Výdejky polotovaru do výroby	320/rr0001
37.	Výdejky – převodky	390/rr0001
38.	Výdejky – inventurní rozdíly	396/rr0001
39.	Likvidace	399/rr0001
40.	Storno řady 300	400/rr0001
41.	Storno řady 310	410/rr0001
42.	Storno řady 320	420/rr0001
43.	Storno řady 390	490/rr0001
44.	Storno řady 396	496/rr0001
45.	Storno řady 399	499/rr0001

5. Oběh jednotlivých dokladů

Přijaté faktury

Veškeré došlé dodavatelské faktury musí *pracovníci účtárny* zapsat do evidence, označit dnem přijetí a opatřit **likvidačním razítkem**. Po schválení faktury, tzn., že likvidační razítko obsahuje podpisy pracovníka, který objednal a převzal dodávku (věcná správnost) a vedoucího pracovníka daného oddělení, jenž tuto operaci schválil a je za ni odpovědný, je doklad proúčtován. Likvidační razítko musí obsahovat také účtovací předpis, podpis účetního pracovníka, odpovědného za úplnost všech formálních náležitostí účetního a daňového dokladu a za jeho správné zaúčtování. Vždy musí být zajištěno, aby se originál faktury dostal do účtárny a jeho kopie spolu s dodacím listem do skladu. Za skutečnost, že uskutečňovaná hospodářská operace není v rozporu s platnými právními nebo vnitropodnikovými předpisy, odpovídá *hlavní účetní*.

Vydané faktury

Vydané faktury vystavuje *referent odbytu*, na základě dodacích listů. Tyto faktury jsou po ověření formální správnosti *účetním pracovníkem* zaúčtovány a založeny.

Skladové doklady

Skladové doklady (příjemky, výdejky, převodky) jsou vystavovány *pracovníkem pověřeným vedením skladové evidence* a předává uvedené doklady k zaúčtování *pracovníku účtárny*, který tyto doklady následně zaúčtuje a založí.

Účtování a oceňování jednotlivých druhů zásob je upraveno vnitropodnikovou směrnicí č. 4 Zásoby.

Pokladní doklady

Pokladní doklady vystavuje *pracovník účtárny* na základě obdržených zjednodušených nebo řádných daňových dokladů, které byly zaplacený v hotovosti. Aby mohly být tyto doklady zaevidovány a proplaceny, musí být schváleny vedoucím střediska a musí obsahovat všechny zákonem stanovené náležitosti daňového dokladu. Pokud pracovník účtárny zjistí, že doklad neobsahuje povinné náležitosti, nesmí jej proplatit. Osoba žádající proplacení dokladu je povinná zajistit doplnění chybějících údajů. Zaúčtování pokladních dokladů provádí *pracovník účtárny*.

Bankovní výpisy a interní doklady

Bankovní výpisy a interní doklady účtuje a zakládá *pracovník účtárny*. Příkazy k úhradě vystavuje rovněž *pracovník účtárny*. Tyto příkazy schvaluje a podepisuje pouze *jednatel společnosti*.

6. Kontrola účetních dokladů

Schvalování účetních případů je podmíněno přezkoušením z těchto hledisek:

- věcného – pracovník odpovědný za provedení účetního případu odpovídá za to, že vyúčtované služby a dodávky byly skutečně provedeny a dodány, řádně předány v odpovídající kvalitě a množství, v dohodnutém termínu, a že vyúčtovaná částka odpovídá uzavřené smlouvě.
- formálního – pracovník odpovědný za zaúčtování účetního případu odpovídá za vystavení účetního dokladu. Účetní doklad musí být vystaven bezprostředně po uskutečnění účetního případu, který je tímto dokladem ověřován. Pokud jsou jako účetní doklady použity písemnosti vystavené mimo účetní jednotku (faktury došlé, kupní smlouvy apod.), pak účetní doklad vystavuje účtárna účetní jednotky. Od účetních dokumentů nesmí být odpojovány jejich přílohy. Pokud se tak stane, musí odpovědný pracovník na dokladu uvést, kde se tyto přílohy nacházejí.

Pokud pracovník odpovědný za prověření formálních náležitostí zjistí jejich neúplnost nebo nesprávnost, zajistí doplnění chybějících náležitostí nebo jejich opravu. Tzn., že odpovědný pracovník zaúčtuje účetní doklad teprve až po provedení kontroly jak po věcné, tak i formální, a to až v okamžiku, kdy jsou nesprávnosti odstraněny nebo opraveny. Tento pracovník odpovídá také za kompletnost příloh.

Účetní pracovníci ručí za správnost účetních zápisů, provedených do účetních knih.

Všichni pracovníci odpovědní za účetní případ jsou povinni poskytnout účetním pracovníkům informace a podklady potřebné pro správné zaúčtování.

7. Opravy účetních dokladů

Opravovat účetní zápisy není dovoleno přepisováním, mazáním, škrtnáním, přelepováním, vyškrabováním ani jiným způsobem, kterým by se stal původní zápis zcela nebo z části nečitelným.

Pokud se v účetním záznamu (dokladu) zjistí chyba před zaúčtováním, chybný údaj se škrtně tenkou čarou tak, aby původní zápis byl čitelný, a nad něj se napíše údaj správný. K tomu se připojí poznámka o opravě s datem provedení, podepsaná pracovníkem, který opravu provedl. Odpovědnost za provedené opravy účetních zápisů nesou *pracovníci účtárny*.

V účetních dokladech týkajících se pokladních operací a styku s peněžními ústavy není dovoleno opravovat popis obsahu hospodářské operace, peněžní částku ani datum vyhotovení účetního dokladu. Je nutné zaúčtovat hospodářskou operaci ve shodě s účetními doklady a opravu zápisu udělat teprve podle nových účetních dokladů, které doplňují nebo upravují původní zápis.

8. Uložení účetních dokladů


Všechny účetní záznamy je účetní jednotka povinna řádně archivovat. Před uložením do archivu musí odpovědní pracovníci zabezpečit účetní záznamy proti ztrátě, zničení nebo poškození. Pro archivaci je vyčleněna uzamykatelná místnost v budově společnosti. Pro jednotlivé typy účetních záznamů je stanovena předepsaná archivační doba. Zákon o účetnictví ukládá tyto lhůty:

Archivační lhůty účetních záznamů

Účetní záznam	Doba úschovy
účetní závěrka	10 let následujících po roce, kterého se týkají
výroční zpráva	10 let následujících po roce, kterého se týkají
mzdové listy	10 let následujících po roce, kterého se týkají
údaje pro účely důchodového zabezpečení a nemocenského pojištění	30 let následujících po roce, kterého se týkají
účetní doklady, účetní knihy, odpisový plán seznamy účetních knih	5 let počínaje koncem účetního období, kterého se týkají
účetový rozvrh	5 let počínaje koncem účetního období, kterého se týkají
pokladní doklady	1 rok po provedení účetní revize
projekčně programová dokumentace	5 let počínaje koncem účetního období, kterého se týkají
inventární karty hmotného majetku kromě zásob	3 roky následujících po vyřazení tohoto majetku (pokud byla provedena daňová revize nebo po dobu 1 roku po jejím provedení)

Zodpovědné osoby za jednotlivé účetní operace a jejich podpisové vzory jsou uvedeny ve vnitropodnikové směrnici č. 13 Podpisové vzory podle kompetencí.

4.3 Směrnice č. 3 Dlouhodobý majetek

Směrnice č. 3		
DLOUHODOBÝ MAJETEK		
Název účetní jednotky:	Medi-Globe s.r.o.	
Sídlo účetní jednotky:	Olomoucká 306, 753 01 Hranice	
Vypracoval:	Tereza Rozbrojová	
Kontroloval:	Lenka Helisová	
Schválil:	Thomas Müller	
Datum vydání:		
Datum účinnosti:		

Právní předpisy:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Český účetní standard č. 013 – Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek,
- Český účetní standard č. 014 – Dlouhodobý finanční majetek,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- pokyn D-6 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

A. OBECNÁ ČÁST

1. Vymezení dlouhodobého majetku

Vymezení dlouhodobého majetku je v souladu se směrnou účtovou osnovou a účtovou třídou 0 – Dlouhodobý majetek. Dlouhodobým majetkem pro účely této směrnice je:

- dlouhodobý nehmotný majetek,
- dlouhodobý hmotný majetek,
- dlouhodobý drobný hmotný majetek.

V účtové třídě 0 – Dlouhodobý majetek se dále účtuje o:

- pořízení dlouhodobého majetku,
- poskytnutých zálohách na dlouhodobý majetek,

- oprávkách k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku,
- opravných položkách k dlouhodobému majetku.

2. Vysvětlení jednotlivých pojmů

Dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek použitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalených nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.

Uvedením do užívání se rozumí dokončení věci a zabezpečení všech technických funkcí potřebných k užívání a splnění všech povinností stanovených právními předpisy.

Technickým zhodnocením rozumíme dle zákona o daních z příjmů výdaje na rekonstrukce, modernizace, jestliže za účetní období překročí částku 40 000 Kč a je v tomto účetním období uvedeno do užívání. Technické zhodnocení zvyšuje vstupní cenu na majetkových účtech účtové třídy 0 (01, 02) a postupně se odepisují do nákladů prostřednictvím odpisů.

Rekonstrukcí se rozumí zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů.

Modernizací se rozumí rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku.

Opravou se rozumí odstranění částečného fyzického opotřebení nebo poškození věci za účelem jejího uvedení do předešlého nebo provozuschopného stavu. Opravou se věc nemění.

Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení, předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady → preventivní charakter.

Opravou ani údržbou nedochází k technickému zhodnocení.

B. VNITROPODNIKOVÁ ÚPRAVA

1. Účel

Tato směrnice vysvětluje základní pojmy a stanovuje způsoby pořizování, zařazování, oceňování, vyřazování dlouhodobého majetku a odpisový plán společnosti Medi–Globe s.r.o. Tato směrnice neřeší oblast finančního majetku.

2. Rozsah platnosti a odpovědnosti

Ustanovení této směrnice platí v rozsahu celé společnosti Medi–Globe s.r.o. pro všechny pracovníky odpovědné za evidenci a účtování dokladů týkajících se pořízení, odpisů a vyřazení majetku.

3. Členění dlouhodobého majetku

Společnost Medi–Globe s.r.o. rozděluje dlouhodobý majetek na:

Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobý nehmotný majetek obsahuje zejména výsledky výzkumu a vývoje, software a ocenitelná práva (know-how), jehož doba použitelnosti je delší než 1 rok a u kterého ocenění převyšuje částku 60 000 Kč. Za dlouhodobý nehmotný majetek se rovněž považuje technické zhodnocení, jehož ocenění převyšuje hodnotu 40 000 Kč v rámci jednoho účetního období.

Společnost Medi-Globe s.r.o. zařadila do této skupiny především software a know-how.

Společnost Medi-Globe s.r.o. používá pro účtování o dlouhodobém nehmotném majetku tyto majetkové účty:

Název	Účet
Know-how zdravotní výroba	012000
Software	013000

Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobým hmotným majetkem se rozumí:

- pozemky, budovy, stavby bez ohledu na výši jejich pořizovací ceny a dobu použitelnosti,
- společnost Medi-Globe s.r.o. stanovila, že jako dlouhodobý hmotný majetek bude zařazen majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok a pořizovací cenou vyšší než 40 000 Kč,
- dále společnost Medi-Globe s.r.o. stanovila, že dlouhodobým majetkem je též drobný dlouhodobý majetek, mezi který patří například movité věci (popřípadě soubory movitých věcí se samostatně technicko-ekonomickým určením), jejichž doba použitelnosti je delší než 1 rok a ocenění je v rozmezí od 10 000 Kč do 40 000 Kč.

Společnost Medi-Globe s.r.o. používá pro účtování o dlouhodobém (drobném) hmotném majetku tyto majetkové účty:

Název	Účet
Stavby – čisté prostory	021001
Technické zhodnocení najatého majetku	021002
Technologické vybavení výroby	022000
Drobný majetek nad 10 000 Kč	022001

4. Pořízení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek (vč. DDHM) se pořizuje zejména:

- nákupem,
- vytvořením vlastní činností,
- bezúplatným převodem nebo darováním,

- jako nalezený majetek (např. inventarizační přebytek).

Dlouhodobý majetek, který není bezprostředně po pořízení uveden do užívání, se účtuje přes účty skupiny 04., na které se účtuje pořizovaný majetek do doby uvedení do užívání včetně výdajů spojených s jeho pořízením.

Název	Účet
Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku	041001
Pořízení dlouhodobého hmotného majetku	042000
Pořízení nové budovy	042001

O pořízení dlouhodobého majetku a o uvolnění finančních prostředků na nákup dlouhodobého majetku rozhoduje *jednatel společnosti*.

Základní souvztažnosti

Operace	Strana MD účtu	Strana D účtu
Pořízení dlouhodobého (ne)hmotného majetku koupí		
cena pořízení		
- za hotové	04x	211
- bezhotovostně	04x	321, 325, 479
Náklady související s pořízením majetku vstupující do ocenění majetku		
- externí	04x	211, 321, 325
- clo	042	379
- poplatky	042	211, 345
Pořízení dlouhodobého (ne)hmotného majetku formou přijetí daru		
- reprodukční pořizovací cena	04x	413
- externí náklady spojené s pořízením	04x	211, 321, 325
Snížení ocenění dlouhodobého nehmotného (ne)hmotného majetku o dotaci	346, 347	04x

5. Zařazení dlouhodobého majetku do užívání

Zařazení dlouhodobého majetku se provádí k okamžiku uvedení tohoto majetku do užívání.

V účetnictví se zaúčtuje na základě protokolu o zařazení dlouhodobého majetku do užívání a současně se provede zápis do inventární knihy, popř. do inventární karty majetku nebo v příslušném účetním softwaru, a to **ihned** při zařazení předmětu do používání, resp. po uvedení předmětu do stavu způsobilého k obvyklému užívání.

Za uvedení majetku do užívání odpovídá *vedoucí oddělení*, pod který daný majetek spadá.

Zařazovací protokol, který vyhotovuje *pracovník účtárny*, musí mít náležitosti účetního dokladu. V protokole musí být uveden předávající a přebírající, který současně tímto protokolem přebírá za majetek odpovědnost.

Tento doklad slouží k zaúčtování majetku na příslušné majetkové účty skupin 01. a 02.

Protokol o zařazení dlouhodobého majetku do užívání je přílohou č. 6 této práce.

Dlouhodobý majetek se odpisuje dle odpisového plánu.

Základní souvztažnosti

Operace	Strana MD účtu	Strana D účtu
Zařazení dlouhodobého nehmotného majetku	01x	041
Zařazení dlouhodobého hmotného majetku	02x	042

6. Oceňování dlouhodobého majetku

Účetní jednotka oceňuje dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek pořizovací cenou nebo reprodukční pořizovací cenou a v případě pořízení dlouhodobého majetku vlastní činností vlastními náklady.

Pořizovací cena

Touto cenou oceňuje účetní jednotka nakupovaný dlouhodobý majetek. Pořizovací cena se skládá z ceny pořízení (cena podle kupní nebo jiné smlouvy o nabytí majetku) a z vedlejších pořizovacích nákladů souvisejících s jeho pořízením (např. doprava, montáž, clo, licence, projektová dokumentace apod.).

Pořizovací cena se snižuje o poskytnuté dotace ze státního rozpočtu, nebo rozpočtu obcí a krajů, státních fondů apod.

Reprodukční pořizovací cena

Reprodukční pořizovací cena používá účetní jednotka při ocenění majetku nabytého bezúplatně (darováním), u inventarizačního přebytku nebo v případě, kdy cena není známá a musí být stanovena odborným odhadem.

Vlastní náklady

Dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností se oceňuje vlastními náklady na základě kalkulací. Jsou to veškeré náklady – tj. přímé i nepřímé - bezprostředně související s vytvořením dlouhodobého majetku vlastní činností.

7. Technické zhodnocení

Společnost Medi–Globe s.r.o. eviduje též majetek s technickým zhodnocením. Toto zhodnocení se řídí příslušným oddílem zákona o daních z příjmů.

Ocenění jednotlivého dlouhodobého majetku se zvýší o technické zhodnocení, pokud náklady na něj v úhrnu za rok přesáhnou:

- u nehmotného majetku částku 40 000 Kč,
- u hmotného majetku částku 40 000 Kč

a technické zhodnocení je v tomto roce uvedeno do užívání.

Na průvodce faktury musí být jasně stanoveno, o jaké práce se jedná, zda o opravu nebo technické zhodnocení.

Pokud technické zhodnocení je nižší než stanovená částka, hradí se tento výdaj z provozních nákladů.

Základní souvztažnosti

Operace	Strana MD účtu	Strana D účtu
Technické zhodnocení dlouhodobého (ne)hmotného majetku	04x	211, 321, 325
Zařazení technického zhodnocení dlouhodobého (ne)hmotného majetku	01x, 02x	04x

8. Vyřazení dlouhodobého majetku

Účetním dokladem pro vyřazení dlouhodobého majetku je **vyřazovací nebo likvidační protokol**, kde je uvedeno, včetně souhlasu odpovědných osob s vyřazením, také zdůvodnění vyřazení a způsob likvidace majetku. Vyřazovací protokol musí obsahovat zejména inventární číslo, název majetku, pořizovací cenu, důvod vyřazení.

Protokol o vyřazení dlouhodobého majetku je přílohou č. 7 této práce.

Účetní jednotka vyřazuje dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek následujícími způsoby:

- fyzickou likvidací – jde-li o majetek neopravitelný, nepoužitelný nebo opravitelný s neúměrně vysokými náklady, je vystaven protokol o likvidaci, který je podkladem pro vyřazení majetku z evidence,
- prodejem – je vystavena faktura (daňový doklad) a následně na základě protokolu je proúčtováno vyřazení majetku z evidence,
- bezúplatným převodem (darováním) – je sepsána darovací smlouva a následně na základě protokolu je proúčtováno vyřazení majetku z evidence,
- v důsledku škody nebo manka
 - inventarizací – inventarizační rozdíl bude proúčtován jako pohledávka za hmotně odpovědnou osobu,
 - odcizením nebo zničením majetku – na základě protokolu od Policie České republiky je vystaven protokol o vyřazení a majetek je následně vyřazen z evidence.
 - škodou způsobenou živelnou pohromou – dokladem k protokolu musí být zjištění pojišťovny.

Ve všech uvedených případech je třeba majetek vyřadit z evidence, a to jak jeho pořizovací cenu, tak i oprávky.

Kompetentní osoby ke schvalování vyřazení věci jsou *vedoucí oddělení*, pod které daný majetek spadá.

Základní souvztažnosti

Operace	Strana MD účtu	Strana D účtu
Vyřazení dlouhodobého (ne)hmotného majetku likvidací: - zůstatková cena - vyřazení v historickém ocenění	551 07x, 08x	07x, 08x 01x, 02x
Prodej dlouhodobého (ne)hmotného majetku: - zůstatková cena - vyřazení majetku v historickém ocenění	541 07x, 08x	07x, 08x 01x, 02x
Darování dlouhodobého (ne)hmotného majetku: - zůstatková cena - vyřazení v historickém ocenění	543 07x, 08x	07x, 08x 01x, 02x
Vyřazení dlouhodobého (ne)hmotného majetku v důsledku manka či škody: - zůstatková cena - vyřazení majetku v historickém ocenění	549 07x, 08x	07x, 08x 01x, 02x

9. Evidence dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek se eviduje v inventární knize na inventárních kartách s přiloženou kupní smlouvou nebo kopií faktury a případně dalšími dokumenty (číslo licence softwaru, návody k použití, technické průkazy atd.). Podkladem pro vyhotovení inventární karty je protokol o zařazení dlouhodobého majetku do užívání. Zápis do inventární karty provede pracovník účtárny ihned po zařazení předmětu do užívání.

Inventární karta dlouhodobého majetku je přílohou č. 8 této práce.

Analytická evidence

Analytická evidence podle jednotlivých složek dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku musí obsahovat:

- název nebo popis majetku,
- inventární číslo,
- datum a způsob pořízení,
- datum uvedení do užívání,
- datum zaúčtování na účet účtové skupiny 01. a 02.,
- ocenění,
- údaje o zvoleném postupu účetního a daňového odpisování,
- roční sazby účetních a daňových odpisů,

- částku měsíčních odpisů,
- datum a způsob vyřazení.

10. Inventarizace dlouhodobého majetku

Inventarizace dlouhodobého majetku je prováděna k okamžiku, ke kterému je sestavována účetní závěrka. Případné inventarizační rozdíly se vyúčtují do účetního období, za které se stav majetku ověřuje. Podrobněji viz směrnice č. 5 Inventarizace majetku a závazků.

11. Odpisový plán dlouhodobého majetku

Společnost Medi–Globe s.r.o. odepisuje dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, ke kterému má vlastnické právo nebo právo hospodaření.

Účetní jednotka si zvolila v souladu s ustanovením § 7 zákona o účetnictví účetní odpisy dlouhodobého majetku rozdílně od daňových odpisů. Účetní odpisy budou stanoveny pro každý předmět samostatně. Daňové odpisy drobného dlouhodobého majetku jsou shodné s odpisy účetními.

Rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy budou promítnuty v daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob.

Odpisování lze **zahájit** po uvedení pořizované věci do stavu způsobilého obvyklému užívání. Obdobně to platí pro technické zhodnocení.

Evidence účetních odpisů podle rozhodnutí účetní jednotky a daňových odpisů (v souladu se zákonem o daních z příjmů) je vedena v účetním softwaru.

Daňové odepisování

Zařazení a doba odepisování jednotlivých skupin majetku pro účely daňového odepisování jsou dány zákonem o daních z příjmů.

Daňové odpisy budou vyčíslovány na konci zdaňovacího období. Výše daňových odpisů za jednotlivá období je evidováno na inventárních kartách dlouhodobého majetku. Za výpočet daňových odpisů odpovídá *hlavní účetní*.

Doba odepisování majetku

Odpisová skupina	Doba odepisování
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Účetní odepisování

Účetní odpisy jednotlivého dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku jsou stanoveny na základě individuálně stanovené doby životnosti, používání a úplného opotřebení. Při pořízení nového majetku je sestaven odpisový plán za každý nově pořízený dlouhodobý majetek.

V roce pořízení se začíná odpisovat dlouhodobý hmotný majetek od následujícího měsíce po měsíci uvedení dlouhodobého majetku do užívání, tj. po měsíci, ve kterém pořízený dlouhodobý hmotný majetek splnil podmínky předepsané pro jeho užívání. Odpisy dlouhodobého majetku se účtují do nákladů účetní jednotky měsíčně. Hodnota měsíčního odpisu je stanovena ve výši jedné dvanáctiny vypočtené částky ročního odpisu po zaokrouhlení na celou korunu nahoru.

Dlouhodobý hmotný majetek se přestává odepisovat a jeho zůstatková cena (hodnota) je zaúčtována do nákladů v případě fyzické likvidace.

V případě technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku se o hodnotu tohoto technického zhodnocení zvýší pořizovací cena příslušného dlouhodobého hmotného majetku a od následujícího měsíce po měsíci, kdy bylo technické zhodnocení uvedeno do užívání, se odpis provádí (účtuje) z této zvýšené hodnoty majetku.

U dlouhodobého majetku, který nebyl pořízen jako nový, bude stanovena doba odpisování individuálně s přihlédnutím ke stáří a technickému stavu.

Způsob odpisování nelze měnit během roku.

Základní souvztažnosti

Operace	Strana MD účtu	Strana D účtu
Účetní odpisy dlouhodobého (ne)hmotného majetku	551	07x, 08x

Doba životnosti jednotlivých skupin majetku

Dlouhodobý majetek	Druh	Počet let odepisování
hmotný	stavby – ČP (Bauten)	
	stavby – TZNM (Bauten)	
	stroje a zařízení (Maschinen)	
	automobily (Fuhrpark)	
	cizí majetek (fremdes Vermögen)	
nehmotný	know-how	
	software	
drobný	drobný nehmotný majetek (kleines imm. Vermögen)	
	drobný hmotný majetek > 10 000 Kč (kleines Vermögen > 10 000 Kč)	


Odpisový plán pro nově pořízený dlouhodobý majetek

Odpisový plán pro rok 20XX							
Položky DM	Vstupní cena (v Kč)	Roční odpisová sazba (v %)	Zařazení DM do užívání (měsíc)	Plánované roční účetní odpisy	Zůstatková účetní hodnota (k 31.12.20XX)	Plánované roční daňové odpisy	Zůstatková daňová hodnota (k 31.12.20XX)
Odpisová skupina 1 celkem							
Odpisová skupina 2 celkem							
Odpisová skupina 3 celkem							
Odpisová skupina 4 celkem							
Odpisová skupina 5 celkem							
Odpisová skupina 6 celkem							
Celkem							

Odpisový plán **nelze** v průběhu účetního období měnit. Změny jsou možné jen z důvodu dosažení věrného zobrazení předmětu účetnictví a je možno je provést v účetním období bezprostředně následujícím. Změny musí být stanoveny písemně a důvody změn a peněžní částky z nich vyplývající musí být uvedeny v označeném dodatku.

Za sestavení odpisového plánu je odpovědný *jednatel* společnosti. Za dodržování odpisovaného plánu zodpovídá *pracovník účtárny*.

4.4 Směrnice č. 4 Zásoby

Směrnice č. 4		
ZÁSoby		
Název účetní jednotky:	Medi-Globe s.r.o.	
Sídlo účetní jednotky:	Olomoucká 306, 753 01 Hranice	
Vypracoval:	Tereza Rozbrojová	
Kontroloval:	Lenka Helisová	
Schválil:	Thomas Müller	
Datum vydání:		
Datum účinnosti:		

Právní předpisy:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Český účetní standard č. 015 – Zásoby.

A. OBECNÁ ČÁST

1. Vymezení zásob

Pořizovací hodnota zásob je nižší než 40 000 Kč za jednotku a doba životnosti je kratší než 1 rok.

Vymezení zásob je v souladu se směrnou účtovou osnovou a účtovou třídou 1 – Zásoby. Zásobami pro účely této směrnice jsou:

Materiál

- suroviny – to je základní materiál, které při výrobním procesu přecházejí zcela nebo zčásti do výrobku a tvoří jeho podstatu,
- pomocné látky, které přecházejí také přímo do výrobku, netvoří však jeho podstatu, např.: lak na výrobky,
- provozovací látky, kterých je zapotřebí pro zajištění provozu účetní jednotky, např.: mazadla, palivo, čisticí prostředky,
- náhradní díly,
- obaly a obalové materiály, pokud nejsou účtovány jako dlouhodobý majetek nebo zboží,

- další movité věci s dobou použitelnosti jeden rok a kratší bez ohledu na výši ocenění.

Nedokončená výroba

Produkty, které prošly jedním nebo několika výrobními stupni a nejsou již materiálem, nejsou dosud hotovým výrobkem, nedokončené výkony jiných činností, při nichž nevznikají hmotné produkty.

Polotovary vlastní výroby

Odděleně evidované produkty, které dosud neprošly všemi výrobními stupni a budou dokončeny nebo zkompletovány do hotových výrobků v dalším procesu účetní jednotky.

Výrobky

Věci vlastní výroby určené k prodeji nebo ke spotřebě uvnitř účetní jednotky.

Zboží

Movité věci nabyté za účelem prodeje, pokud účetní jednotka s těmito věcmi obchoduje. Položka obsahuje dále výrobky vlastní výroby, které byly aktivovány a předány do vlastních prodejen.

V účtové třídě 1 – Zásoby se dále účtuje o:

- pořízení zásob,
- poskytnutých zálohách na zásoby,
- opravných položkách k zásobám.

2. Vysvětlení jednotlivých pojmů

Zásoby na cestě – účetní jednotka obdrží k okamžiku uzavření účetních knih přijatou fakturu (případně dodací list) za dodávku materiálu, ale neobdrží fyzicky fakturovaný materiál.

Nevyfakturované dodávky zásob – účetní jednotka obdržela dodávku materiálu nebo zboží, ale do okamžiku sestavení účetní závěrky nedorazily do účetní jednotky příslušné doklady (přijatá faktura, případně dodací list).

B. VNITROPODNIKOVÁ ÚPRAVA

1. Účel

Tato směrnice řeší postup při pořízení zásob, ocenění zásob, účtování o zásobách, převedení zásob do nákladů, vyřazení zásob a další činnosti, které jsou se zásobami spojeny.

2. Rozsah platnosti a odpovědnosti

Směrnice je závazná pro všechny pracovníky společnosti Medi–Globe s.r.o. odpovědné za evidenci a nakládání se zásobami a také pro účtování dokladů týkající se zásob.

3. Evidence zásob

Skladovou evidenci zajišťuje informační systém Helios Orange. Analytická evidence se vede podle druhů zásob materiálu na skladových kartách a obsahuje zejména přesný název materiálu, datum pořízení, datum naskladnění, datum vyskladnění, případně datum převodu do jiného skladu nebo převedení materiálu ke zpracování jiné účetní jednotce, ocenění a údaje o množství.

Příjemky, výdejky, popř. převodky vystavuje pracovník pověřený vedením skladové evidence a předává uvedené doklady k zaúčtování a úschově.

Odpovědnost za vedení skladové evidence má *vedoucí skladu*.

4. Pořízení zásob

Zásoby se pořizují zejména:

- nákupem,
- vytvořením vlastní činností,
- bezúplatným převodem nebo darováním,
- jako nalezený majetek (např. inventarizační přebytek).

O pořízení zásob rozhoduje *vedoucí logistiky* na základě výrobního plánu.

5. Oceňování zásob při pořízení

Společnost Medi–Globe s.r.o. oceňuje:

- **materiál** → pořizovací cenou,
- **nedokončená výroba** → vlastními (skutečnými) náklady,
- **hotové výrobky** → na úrovni nedokončené výroby,
- **zboží** → pořizovací cenou.

Pořizovací cena

Touto cenou se oceňují nakupované zásoby. Je to cena, za kterou jsou zásoby skutečně pořízeny (fakturační cena), včetně nákladů souvisejících s jejich pořízením, např. přeprava zásob, provize, clo, pojistné, přepravné apod. Tyto náklady, které s pořízením jednotlivých položek souvisejí, se rovnoměrně zapracovávají přímo do příjemek, kde se rozpustí do cen jednotlivých položek.

Součástí pořizovací ceny zásob nejsou zejména úroky z úvěrů a půjček poskytnutých na jejich pořízení, kursové rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení a jiné sankce ze smluvních vztahů.

Vlastní náklady

Zásoby vytvořené vlastní činností (nedokončená výroba, polotovary, výrobky) se oceňují vlastními náklady na základě kalkulací. Jsou to přímé náklady na ně vynaložené (materiál, mzdy), popř. i část nepřímých nákladů, která se k jejich pořízení bezprostředně vztahuje (energie, režijní náklady). Účetní jednotka stanovuje přímé náklady na úrovni skutečných přímých nákladů minulého účetního období.

Reprodukční pořizovací cena

Reprodukční pořizovací cena používá účetní jednotka při ocenění majetku nabytého bezúplatně (darováním), u inventarizačního přebytku nebo v případě, kdy cena není známá a musí být stanovena odborným odhadem.

6. Oceňování skladových zásob

Zásoby stejného druhu společnost Medi–Globe s.r.o. eviduje na skladě v ocenění cenou zjištěnou **váženým aritmetickým průměrem** z pořizovacích cen nebo vlastních nákladů. Vážený aritmetický průměr je počítán při každém příjmovém pohybu automaticky prostřednictvím informačního systému Helios Orange.

Všechna vyskladnění (výdeje) jsou následně oceňována takto vypočtenou průměrnou cenou.

7. Způsob účtování zásob

Společnost Medi–Globe s.r.o. účtuje o pořízení a úbytku zásob **způsobem A** (průběžný systém evidence zásob). Podstatou způsobu A je soustředění všech nákladů vynaložených na pořízení zásob nákupem na majetkových účtech zásob prostřednictvím účtu pořízení (materiálu nebo zboží). Podle jejich zůstatků lze v průběhu účetního období zjistit stav skladových zásob. Do nákladů se zásoby vyúčtují až v okamžiku jejich skutečné spotřeby.

Zásoby nakupované

Mezi nakupované zásoby společnost Medi–Globe s.r.o. zahrnuje:

- materiál,
- zboží.

Nákup materiálu/zboží se účtuje v pořizovacích cenách na účet 111 – Pořízení materiálu/131 – Pořízení zboží, na kterém se evidují všechny náklady spojené s pořízením, souvztažně na příslušných účtech zúčtovacích vztahů, popř. finančních účtech. Na základě **příjemky** se převede materiál/zboží na sklad oceněný pořizovací cenou a přeúčtuje se na vrub účtu 112 – Materiál na skladě/132 – Zboží na skladě a ve prospěch účtu 111 – Pořízení materiálu/131 – Pořízení zboží. Zde se materiál ocení váženým aritmetickým průměrem.

Spotřeba materiálu se účtuje na základě **výdejky** běžně na vrub příslušného nákladového účtu 501 – Spotřeba materiálu (u prodeje materiálu na vrub účtu 542 – Materiál na prodej) souvztažně na účet 112 – Materiál na skladě.

Prodej zboží se zaúčtuje na vrub účtu 504 – Zboží na prodej a ve prospěch účtu 132 – Zboží na skladě.

Zásoby vlastní výroby

Mezi zásoby vlastní výroby společnost Medi–Globe s.r.o. zahrnuje:

- nedokončenou výrobu,
- polotovary vlastní výroby,
- výrobky.

V průběhu účetního období se přírůstky zásob oceněné vlastními náklady (materiál, služby, mzdy, zdravotní pojištění hrazené firmou za zaměstnance, sociální pojištění hrazené firmou za zaměstnance) zaúčtují na vrub příslušných účtů 121 – Nedokončená výroba, 122 – Polotovary vlastní výroby nebo 123 – Výrobky se souvztažným zápisem na účty 611 – Změna stavu nedokončené výroby, 612 – Změna stavu polotovarů nebo 613 – Změna stavu výrobků. Při vyskladnění jednotlivých druhů zásob vlastní výroby se zaúčtují na vrub 61 – Změna stavu zásob vlastní výroby a ve prospěch účtů skupiny 12 – Zásoby vlastní výroby.

Zodpovědnost za správné zaúčtování účetních operací týkajících se zásob mají *pracovníci účtárny*.

Zásoby účtované přímo do spotřeby

Společnost Medi–Globe s.r.o. rozhodla, že způsobem B, přímo do nákladů, bude účtovat tyto položky:

Název	Účet
Kancelářské potřeby	501001
Formy	501003
Čistící prostředky	501004
Materiál výrobní	501005
Prostředky PC, tonery	501006
Pracovní prostředky	501007
PHM	501008
Náhradní díly - prostředky auto	501009
Náhradní díly - stroje	501010
Nářadí	501011
Hmotný majetek do 10 tis. Kč	501012
Hmotný majetek nad 10 tis. Kč	501013
Odborná literatura	501014
Materiál ostatní	501999

Základní souvztahnosti

Operace	Strana MD účtu	Strana D účtu
Způsob A		
Pořízení materiálu	111	321, 211
Převod materiálu na sklad – cena pořízení	112AE	111
Převod materiálu na sklad – náklady s pořízením související	112AE	111
Výdej materiálu do spotřeby	501	112
Nevyúčtovaná dodávka materiálu předpokládané ceně	111	389
Prodej materiálu v pořizovací ceně	542	112
Nezaviněné manko nepřevyšující stanovené normy přirozených úbytků	501	112
Škoda na materiálu vzniklá živelní pohromou	582	112
Nezaviněné manko převyšující stanovené normy přirozených úbytků	549	112
Materiál na cestě	119	111
Pořízení zboží	131	321, 211
Převod zboží na sklad – cena pořízení	132 AE	131
Převod zboží na sklad – náklady s pořízením související	132 AE	131
Výdej zboží při prodeji	504	132
Nevyúčtovaná dodávka zboží v předpokládané ceně	131	389
Nezaviněné manko nepřevyšující stanovené normy přirozených úbytků	504	132
Škoda na zboží vzniklá živelní pohromou	582	132
Nezaviněné manko převyšující stanovené normy přirozených úbytků	549	132
Zboží na cestě	139	131
Způsob B		
Pořízení materiálu v ceně pořízení	501AE	321, 211
Vedlejší pořizovací náklady spojené s pořízením materiálu	501AE	321, 211
Převod nespotřebovaného materiálu na sklad na konci účetního období	112	501
Převod počátečního zůstatku materiálu	501	112
Pořízení zboží v ceně pořízení	504 AE	321, 211
Vedlejší pořizovací náklady spojené s pořízením zboží	504 AE	321, 211
Převod neprodaného zboží na sklad na konci účetního období	132	504
Převod počátečního zůstatku materiálu	504	112
Vlastní výroba		
Změna stavu nedokončené výroby – zvýšení	121	611
Změna stavu nedokončené výroby – snížení	611	121
Vyúčtování neopravitelných zmetků ve výrobě u nedokončené výroby	549	121
Manka a škody u nedokončené výroby	549, 582	121
Převod dokončených výrobků na sklad	123	121
Zúčtování polotovarů vlastní výroby předaných z výroby na sklad	122	121
Zúčtování polotovarů vlastní výroby předaných z výroby na sklad v ocenění vlastními náklady	122	612
Zúčtování předávaných polotovarů vlastní výroby	612	122

Manka a škody u zásob polotovarů	549, 582	122
Převzetí výrobků z výroby na sklad hotových výrobků	123	613
Výdej výrobků ze skladu	613	123
Poskytnutí výrobků jako daru	543	123
Manka a škody na výrobcích	549, 582	123
Poskytování výrobků na výstavách, veletrzích a obdobných příležitostech	501	123

8. Vnitropodnikové převody zásob

Vnitropodnikové převody zásob se uskutečňují vždy se souhlasem příslušných *vedoucích pracovníků* jednotlivých organizačních útvarů a se souhlasem pověřeného pracovníka, který odpovídá za pořizování a skladování zásob.

Převody zásob mezi organizačními útvary společnosti Medi–Globe s.r.o. se provádějí na základě **převodek zásob**. Tyto převodky je třeba předat účtárně účetní jednotky k zaúčtování.

9. Zásoby na konci účetního období

Zásoby na cestě

Na konci účetního období se zaúčtují zásoby na cestě na vrub účtu 119 – Materiál na cestě nebo 139 – Zboží na cestě. Přijatá faktura se zaúčtuje obvyklým způsobem, pořizovací účet se nahradí účtem 119. Po obdržení materiálu v příštím účetním období se zaúčtuje příjemka materiálu na vrub účtu 112 – Materiál na skladě se souvztažným zápisem na účtu 119 – Materiál na cestě.

Analogické je účtování o zásobách zboží na cestě prostřednictvím účtu 139 – Zboží na cestě.

Nevyfakturované dodávky zásob

Nevyfakturované dodávky zásob materiálu se zaúčtují na konci účetního období ve prospěch účtu 389 – Nevyměřené dodávky. Na místo faktury se vyhotoví vnitřní účetní doklad, podle kterého se zaúčtuje na vrub účtu 111 – Pořízení materiálu a ve prospěch účtu 389 – Nevyměřené dodávky. Nevyměřené dodávky se ocení podle uzavřené smlouvy, popřípadě odhadem podle příslušných dokladů, které má účetní jednotka k dispozici.

V případě nevyměřených zásob zboží se použije analogický postup.

10. Inventarizace zásob

Inventarizace zásob se provádí v souladu s plánem inventarizací stanoveném ve vnitřním předpisu č. 5 Inventarizace majetku a závazků.


Inventarizační rozdíly se účtují zásadně do období, za které se inventarizací stav zásob ověřuje.

11. Normy přirozených úbytků zásob

Úbytek zásob zjištěný při inventarizaci do výše stanovené normy přirozených úbytků zásob se nezahrnuje do inventarizačních rozdílů a účtuje se obvyklým způsobem (na vrub daňových nákladů).

Normy přirozených úbytků jsou stanoveny v samostatné vnitropodnikové směrnici č. 5 Inventarizace majetku a závazků.

4.5 Směrnice č. 5 Inventarizace majetku a závazků

Směrnice č. 5		 Medi-Globe The Spirit of Care™
INVENTARIZACE MAJETKU A ZÁVAZKŮ		
Název účetní jednotky:	Medi-Globe s.r.o.	
Sídlo účetní jednotky:	Olomoucká 306, 753 01 Hranice	
Vypracoval:	Tereza Rozbrojová	
Kontroloval:	Lenka Helisová	
Schválil:	Thomas Müller	
Datum vydání:		
Datum účinnosti:		

Právní předpisy:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- České účetní standardy,
- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

A. OBECNÁ ČÁST

1. Účel inventarizace

Inventarizací se rozumí zjištění skutečného stavu veškerého majetku a závazků a ověření, zda zjištěný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví a zda nejsou dány důvody pro účtování o opravných položkách a rezervách.

Účelem inventarizace je tedy zajistit:

- **věcnou správnost** účetnictví – zjišťuje se skutečný stav aktiv a pasiv a v případě rozdílu je třeba účetní stav upravit,

- **správné ocenění** majetku a závazků – podle zásady opatrnosti se provádí ohledání – porovnává se reálná hodnota s hodnotou uvedenou v účetnictví. U pohledávek se přihlíží k rizikům neuhrazení.

2. Průběh inventarizace

Inventarizace majetku a závazků zahrnuje následující kroky:

- 1) Sestavení inventurních soupisů.
- 2) Zjištění skutečného stavu majetku a závazků
 - fyzickou inventurou u hmotného majetku, popřípadě u nehmotného majetku,
 - dokladovou inventurou u závazků a pohledávek, popřípadě u ostatních složek majetku, u nichž nelze provést fyzickou inventuru.
- 3) Zjištění stavu majetku a závazků v účetnictví.
- 4) Porovnání skutečného stavu se stavem účetním.
- 5) Výpočet inventarizačních rozdílů, jejich vypořádání a zaúčtování.

3. Náležitosti inventurního soupisu (protokolu)

Skutečný stav majetku a závazků zjištěných fyzickou nebo dokladovou inventarizací je účetní jednotka povinna zaznamenat v inventurních soupisech.

Inventurní soupisy jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat:

- označení účetní jednotky,
- skutečný stav veškerého majetku a závazků s jednoznačným určením majetku a závazků,
- cenu za jednotku a cenu celkem,
- číslo a název účtu, který je inventarizován,
- podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností,
- podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventarizace,
- způsob zjištění skutečných stavů,
- ocenění majetku a závazků k okamžiku ukončení inventury (i pro účely stanovení opravných položek a rezerv),
- okamžik zahájení inventury,
- okamžik ukončení inventury,
- vyčíslení případných inventarizačních rozdílů,
- důvod vzniku inventarizačního rozdílu,
- návrh na vypořádání inventarizačního rozdílu,
- způsob likvidace a proúčtování inventarizačních rozdílů,

- přílohy, kterými se dokládají skutečnosti uvedené v inventurních soupisech.

4. Vysvětlení jednotlivých pojmů

Inventarizací se rozumí soubor činností, jejichž cílem je dosáhnout, aby jednotlivé složky majetku, vlastních pasiv a závazků evidované v účetnictví k určitému datu odpovídaly skutečnosti.

Inventurou se rozumí zjištění skutečných stavů majetku a závazků k určitému dni a zaznamenání tohoto stavu.

Inventarizačními rozdíly se rozumí rozdíly mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví, které nelze prokázat způsobem stanoveným tímto zákonem.

Mankem (popř. **schodek** u peněžních hotovostí a cenin) se rozumí situace, kdy skutečný stav je nižší než stav zjištěný v účetnictví.

Mankem **nejsou** technologické a technické ztráty vzniklé například rozprachem, vyschnutím v rámci norem technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu – jde o tzv. ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob.

Úbytkem do výše norem přirozených úbytků zásob se rozumí technické a technologické úbytky vyplývající z přirozených vlastností zásob vznikající například rozprachem, sesycháním v rámci technologických norem úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu, a to do výše ekonomicky zdůvodněné normy přirozených úbytků stanovené účetní jednotkou.

Přebytkem se rozumí situace, kdy skutečný stav je vyšší než stav zjištěný v účetnictví.

Přebytkem oprávněně vzniklým chybným účtováním při vyskladnění se rozumí přebytek nakoupených zásob, pokud se má oprávněně za to, že k němu došlo chybným účtováním při jejich vyskladnění.

B. VNITROPODNIKOVÁ ÚPRAVA

1. Účel

Účelem této směrnice je stanovení zásad pro inventarizaci majetku a závazků ve společnosti Medi–Globe s.r.o.

2. Rozsah platnosti a odpovědnosti

Tato směrnice je závazná pro všechny pracovníky společnosti Medi–Globe s.r.o., kteří se jakýmkoli způsobem podílejí na inventarizaci této společnosti.

Odpovědnou osobou za provedení fyzické inventury je *vedoucí logistiky*.

Odpovědné osoby za provedení dokladové inventury jsou *pracovníci účtárny*.

Na přípravě a provedení inventarizace jsou povinni zúčastnit se pracovníci jmenovaní do jednotlivých dílčích inventarizačních komisí, kteří musejí být proškoleni *vedoucím logistiky* o způsobu a cílech prováděných inventarizací, dále o svých kompetencích a odpovědnostech.

3. Cíle a obsah inventarizace

Cílem inventarizace je podat věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace společnosti Medi–Globe s.r.o.

Inventarizací majetku a závazků společnosti Medi–Globe s.r.o. se zajišťuje:

- vztah účetnictví ke zjištěnému stavu,
- oceňovací principy,
- ověření skutečného stavu a jeho souladu s účetním stavem,
- průkaznost účetnictví,
- ochrana majetku,
- odpovědnost za majetek.

4. Zásady pro provádění inventarizace

Ve společnosti Medi–Globe s.r.o. platí při provádění inventarizace následující zásady:

- 1) Inventarizace je prováděna na veškerý majetek a závazky vedené v účetnictví společnosti Medi–Globe s.r.o., dále veškerý cizí majetek a závazky, které účetní jednotka užívá nebo spravuje, skladuje apod.
- 2) Fyzickou inventuru hmotného majetku, kterou nelze provést ke konci rozvahového dne, lze provést v průběhu posledních 4 měsíců účetního období, popřípadě v prvním měsíci následujícího účetního období.
- 3) Ke konci rozvahového dne se musí prokázat stav hmotného majetku stavy fyzické inventury opravenými o přírůstky a úbytky uvedeného majetku za dobu od ukončení fyzické inventury do konce účetního období, popřípadě za dobu od začátku následujícího účetního období do okamžiku ukončení fyzické inventury v prvním měsíci tohoto účetního období.
- 4) Při provádění inventur musí být zabráněno neodůvodněnému přemísťování zásob.
- 5) K sestavě neuhrazených pohledávek budou přiloženy kopie dopisů potvrzených odběrateli s uznáním jejich závazků vůči společnosti Medi–Globe s.r.o.
- 6) Při inventuře dlouhodobého majetku bude zvlášť sepsán majetek, který není používán.
- 7) Majetek vedený na podrozvahových účtech se inventarizuje samostatně.
- 8) Nedílnou součástí inventurních prací je též porovnání užitné hodnoty inventarizovaného majetku s jeho účetní hodnotou. Při zjištění, že:

- užitná hodnota dlouhodobého majetku je výrazně nižší,
- existují pochybné pohledávky,
- jedná se o zásoby bez pohybu nebo s pohybem výrazně malým,
- prodejní cena zásob snižena o náklady spojené s jejich prodejem je vyšší, než jejich hodnota, v které jsou vedeny v účetnictví,

je nutno tyto rozdíly vyčíslit a proúčtovat jako opravné položky.

Pokud se zjistí, že hodnota závazků je vyšší, než v jaké jsou uvedeny v účetnictví (např. proto, že podle smlouvy vzniká povinnost platit smluvní pokutu či úroky z prodlení) je nutno proúčtovat zvýšení závazků, a to formou dohadné položky nebo vytvořením rezervy.

Osoba odpovědná za dodržení těchto účetních operací je *hlavní účetní*.

- 9) Při inventarizaci je také nutné ověřit stav vytvořených rezerv na opravy vzhledem k současnému stavu majetku a cen a navrhnout případně změnu jejich konečné výše, a tím i jejich tvorby. I tyto zjištěné skutečnosti musí být uvedeny v inventarizačním zápise. Dále je třeba ověřit stav všech ostatních vytvořených rezerv z hlediska jejich současné potřeby.

Osoba odpovědná za dodržení těchto zásad je *hlavní účetní*.

- 10) Provedení inventarizace je nutno zaznamenat na inventurní soupis inventarizačním zápisem.

- 11) Po kompletaci inventurních soupisů je *vedoucí logistiky* neprodleně předá účtárně.

- 12) Zápisy, soupisy a doklady prokazující inventarizaci musí být uchovány 5 let po provedení inventarizace.

Osoby odpovědné za archivaci inventarizační dokumentace po dobu 5-ti let po jejím provedení jsou *pracovníci účtárny*.

- 13) Inventarizační rozdíly se vyúčtují do účetního období, za které se inventarizace provádí.
- 14) Vyhlášené termíny a lhůty nezbavují příslušné odpovědné pracovníky odpovědnosti za řádné sledování a ověřování stavu majetku a závazků v rámci své pracovní náplně mezi jednotlivými inventarizacemi.

5. Metody provádění inventarizace

Skutečné stavy majetku a závazků účetní jednotka zjišťuje buď fyzickou, nebo dokladovou inventarizací.

Fyzická inventura

Fyzická inventura se provádí u hmotného majetku, popř. nehmotného majetku. Její podstatou je přesné zjišťování fyzických (skutečných) stavů majetku, a to zásadně přímo na místě, kde jsou uloženy nebo slouží svým výrobním, obchodním a jiným provozním účelům.

U jednotlivých složek majetku se zjišťuje:

- dlouhodobý hmotný majetek → jeho množství, totožnost, použitelnost;
- zásoby → jejich skutečný stav počítáním, měřením, vážením; zároveň se prověřuje kvalita a způsob ocenění zásob;
- peníze → jsou přepočítány podle jednotlivých druhů platidel.

U majetku v původních obalech, které bez poškození obalu neumožňují vyjmutí, se jen ověří, zda není poškozený obal a údaj o množství se převezme z označení obalu.

U majetku, u kterého nelze provést inventuru k rozvahovému dni, lze provést tuto inventuru v průběhu posledních čtyřech měsíců účetního období, popř. v prvním měsíci následujícího účetního období. Přitom je nutné doplnit inventurní soupisy o přírůstky a úbytky uvedeného majetku a závazků v období od provedení fyzické inventury do okamžiku rozvahového dne.

V případě, že bude rozhodnuto o prodloužení inventarizačního období (maximálně 2 roky) u drobného hmotného majetku (kromě zásob a peněžních prostředků), musí být zabezpečena řádná evidence přírůstků a úbytků i přemísťování inventárních předmětů uvnitř společnosti Medi–Globe s.r.o.

Osobou odpovědnou za řízení inventarizace, dodržení výše uvedených předpisů a příslušných ustanovení této směrnice je *vedoucí logistiky*.

Dokladová inventura

Dokladová inventura se provádí v případech, kde nelze provést inventuru fyzickou, tj. u pohledávek a závazků, prostřednictvím účetních dokladů, pomocí různých písemností, spisů, smluv, dohod, popř. korespondence.

U pohledávek a závazků je nutné odsouhlasení saldokonta s obchodními partnery, u zůstatků na běžných účtech je nutné potvrzení konečného stavu finančních prostředků na účtu peněžním ústavem.

Osobou odpovědnou za řízení, dodržení výše uvedených předpisů a příslušných ustanovení této směrnice je *hlavní účetní*.

Osoby odpovědné za provedení dokladové inventury jsou *pracovníci účtárny*.

Ve společnosti Medi–Globe s.r.o. je způsob provedení inventarizace u jednotlivých druhů majetku a závazků následující:

Předmět inventarizace	Způsob provedení inventarizace
dlouhodobý hmotný majetek	fyzická inventura
dlouhodobý nehmotný majetek	fyzická i dokladová inventura
zásoby	fyzická inventura
zboží a materiál na cestě	dokladová inventura
peněžní hotovost	fyzická inventura

peníze na cestě	dokladová inventura
ceniny	fyzická inventura
pohledávky	dokladová inventura
závazky	dokladová inventura
zálohy	dokladová inventura
dohadné položky	dokladová inventura
opravné položky	dokladová inventura
rezervy	fyzická i dokladová inventura
položky v podrozvahové evidenci	fyzická i dokladová inventura

6. Harmonogram inventarizace

Společnost Medi–Globe s.r.o. provádí inventarizace řádné, popř. mimořádné.

Řádné inventarizace se provádí každoročně vždy k okamžiku sestavení účetní závěrky, tzn. k rozvahovému dni, tj. 31.12.

Mimořádná inventarizace se provádí vždy z nařízení jednatele společnosti, změně organizace účetní jednotky, v případě ukončení činnosti účetní jednotky nebo v jiných mimořádných situacích jako např. živelné pohromy, vloupání, zpronevěry apod.

7. Inventarizační komise

Pro provedení inventarizace je každoročně společností Medi–Globe s.r.o. ustanovena **ústřední inventarizační komise**, jako orgán organizační, řídicí a kontrolní. Předsedou ústřední inventarizační komise je vždy *vedoucí logistiky*, který jmenuje její jednotlivé členy a také členy dílčích inventarizačních komisí. Dále mezi pravomoci předsedy patří posouzení ocenění zásob, rozhodnutí o návrzích na vyřazení majetku, o nápravě zjištěných nedostatků evidence majetku, o vypořádání účetních rozdílů, v případě manka i o náhradách způsobené škody. Zároveň stanoví způsob likvidace vyřazovaného majetku a osobu odpovědnou za provedení likvidace stanoveným způsobem.

Dílčí inventarizační komise, jako orgány výkonné, které inventury a s ní spojené úkony provádí v rámci jednotlivých středisek, musí být minimálně dvoučlenné.

8. Dokumentace

Příkaz k provedení inventarizace

Nařízení k provedení inventarizace vyhláší jednatelem společnosti formou Příkazu k provedení inventarizace, který ukládá jednotlivým inventarizačním komisím provedení inventarizace v konkrétních termínech a v daném rozsahu.

Vzor Příkazu k inventarizaci je uveden v příloze č. 9 této práce.

Inventarizační plán

Plán inventarizace obsahuje především všeobecné pokyny, které obsahují soupis hlavních akcí, které je nutno v rámci inventarizace provést, dále složení ústřední inventarizační komise

a dílčích inventarizačních komisí pro jednotlivé sektory a jejich podpisové vzory. Plán také přímo stanoví, v jakých dnech bude inventura probíhat a termín, kdy budou inventurní soupisy se zjištěnými výsledky předány k posouzení předsedovi ústřední inventarizační komise a kdy se rozhodne o vypořádání inventarizačních rozdílů.

Vzor Plánu inventarizace je uveden v příloze č. 10 této práce.

Inventarizační soupisy

Dílčí inventarizační komise zaznamenává skutečně zjištěné stavy inventarizovaného majetku a závazků do předem připravených soupisů, které obsahují

- u dlouhodobého majetku: typ majetku, inventární číslo, název, datum zavedení, výrobní číslo, umístění, pořizovací cenu a odpovědnou osobu;
- u zásob: artikl, šarží, skupinu zboží, registrační číslo, měrnou jednotku, množství a umístění.

Soupis musí být podepsán členy dílčí inventarizační komise, dále musí obsahovat datum, ke kterému se inventarizace provádí.

Rozdíly zjištěné v porovnání se stavem účetním musí být samostatně vyznačeny se specifikací, zda jde o přebytek, úbytek či dočasné snížení hodnoty majetku, v případě pohledávek musí být tyto rozdíly rozděleny dle splatnosti. Tyto inventarizační rozdíly se zaznamenají do **Inventarizačního protokolu** spolu s návrhem na jeho vypořádání a podpisem odpovědné osoby.

Inventarizační soupisy a inventarizační protokoly se vyhotovují ve dvou vyhotoveních (1x založeno v účtárně, 1x slouží pro potřeby oddělení logistiky).

Vzor Inventarizačního protokolu a Inventarizačního soupisu je přílohou č. 11 této práce.

Veškerá dokumentace bude uložena jako součást účetní závěrky za příslušný rok.

9. Inventarizační rozdíly

Skutečný stav porovnává *předseda ústřední inventarizační komise* se stavem v účetních dokladech, tzn. zásoby s údaji na skladových kartách materiálu, výrobků nebo zboží, dlouhodobý majetek s údaji v inventárních kartách, peníze s pokladní knihou.

Jestliže se při inventuře zjistí rozdíly, je třeba je vyčíslit v jednotkách množství a v peněžních jednotkách (inventarizační rozdíly). Nevyjadřují-li se stavy majetku v jednotkách množství, vyčíslují se inventarizační rozdíly jen v peněžních jednotkách.

V případě inventarizačních rozdílů (manka, resp. přebytku) se prověřuje:

- charakteristika rozdílů,
- příčina rozdílů,

- vyjádření hmotně odpovědných osob ke vzniklým rozdílům,
- návrh na vypořádání rozdílů.

U všech mank a přebytků se musí pracovníci odpovědní za majetek vyjádřit k jejich vzniku.


V návrzích na konečné vypořádání inventarizačních rozdílů je třeba u zjištěných mank uvést, zda jsou zaviněná, a dále postupovat podle ustanovení zákoníku práce.

10. Účtování inventarizačních rozdílů

Inventarizační rozdíly se ve společnosti Medi–Globe s.r.o. účtují následujícím způsobem:

Operace	Strana MD účtu	Strana D účtu
Inventarizační rozdíly u dlouhodobého majetku		
Manko u DM odpisovaného:		
Zůstatková cena odpisovaného majetku	549	07x, 08x
Vyřazení majetku v pořizovací ceně	07x, 08x	01x, 02x
Přebytek DM odpisovaného	01x, 02x	07x, 08x
Inventarizační rozdíly u zásob		
Nakupované zásoby		
Manko do normy u materiálu	501	112
Manko do normy u zboží	504	132
Manko nad normu u materiálu	549	112
Manko nad normu u zboží	549	132
Předpis náhrady za odpovědnou osobou	335	648
Úhrada škody odpovědnou osobou	211	335
Přebytek materiálu	112	648
Přebytek zboží	12x	61x
Přebytek – chyba v účtování při vyskladnění materiálu	112	501
Přebytek – chyba v účtování při vyskladnění zboží	132	504
Zásoby vlastní výroby		
Manko do normy	61x	12x
Manko nad normu	549	12x
Přebytek zásob vlastní výroby	12x	61x
Přechodné snížení hodnoty zásob	559	19x
Prominutí přechodného snížení hodnoty zásob	19x	559

4.6 Směrnice č. 6 Účetní závěrka

Směrnice č. 6		
ÚČETNÍ ZÁVĚRKA		
Název účetní jednotky:	Medi-Globe s.r.o.	
Sídlo účetní jednotky:	Olomoucká 306, 753 01 Hranice	
Vypracoval:	Tereza Rozbrojová	
Kontroloval:	Lenka Helisová	
Schválil:	Thomas Müller	
Datum vydání:		
Datum účinnosti:		

Právní předpisy:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli, ve znění pozdějších předpisů,
- České účetní standardy,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

A. OBECNÁ ČÁST

1. Účetní závěrka

Účetní závěrka je nedílný celek, který tvoří:

- **rozvaha (balance),**
- **výkaz zisku a ztráty,**
- **příloha** - která vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Příloha dále musí obsahovat informace o:
 - výši splatných závazků pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti,
 - výši splatných závazků veřejného zdravotního pojištění,
 - výši evidovaných daňových nedoplatků u místně příslušných finančních orgánů.

Součástí účetní závěrky také může být:

- **přehled o peněžních tocích,**
- **přehled o změnách vlastního kapitálu.**

Kromě zákonem stanovených případů, kdy (a v jakém rozsahu) se sestavuje účetní závěrka, **nesmí** žádný jiný účetní záznam být označován výše uvedenými názvy.

2. Cíl účetní závěrky

Cílem účetní závěrky je zachytit změny:

- stavu majetkových a finančních prostředků,
- hospodářského výsledku prostřednictvím nákladů a výnosů,
- finanční pozice,
- toků peněžních prostředků.

Požadavky na informace uváděné v účetní závěrce jsou následující:

- **spolehlivost** → věrný a poctivý obraz účetnictví, úplnost účetnictví;
- **srovnatelnost** → možnost srovnání s předchozím účetním obdobím, stálost metod, bilanční kontinuita;
- **srozumitelnost** → údaje musí být uvedeny tak, aby uživatel si mohl učinit představu o stavu účetní jednotky na základě znalostí účetních metod;
- **významnost** → musí obsahovat veškeré významné údaje a souvislosti; informace je významná, jestliže by její neuvedení, případně chybné uvedení, mohlo ovlivnit úsudek nebo rozhodnutí osoby, která tuto informaci využívá.

3. Druhy účetních závěrek

Zákon o účetnictví rozlišuje tři druhy:

- řádnou,
- mimořádnou,
- mezitímní.

Řádná účetní závěrka

Při řádné účetní závěrce se uzavírají účetní knihy k poslednímu dni účetního období.

Mimořádná účetní závěrka

Při sestavení mimořádné účetní závěrky se uzavírají účetní knihy k jinému dni než k poslednímu dni účetního období. Tato účetní závěrka se sestavuje v mimořádných situacích jako např. ke dni zrušení bez likvidace, ke dni skončení likvidace nebo konkurzu apod.

Mezitímní účetní závěrka

Vyžaduje-li to zvláštní právní předpis, sestavuje se mezitímní účetní závěrka v průběhu účetního období a nedochází při ní k uzavírání účetních knih. Uplatňuje se např. při změně právní formy společnosti. Pro správné ocenění majetku a závazků v mezitímní účetní závěrce se provede inventarizace.

4. Zásady pro sestavení účetní závěrky

- 1) Účetnictví je vedeno tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.
- 2) Informace uváděné v účetní závěrce odpovídají stavu ke konci rozvahového dne.
- 3) Konečné zůstatky rozvahových účtů k poslednímu dni účetního období se musí rovnat počátečním stavům rozvahových účtů k prvnímu dni následujícího účetního období.
- 4) V příloze účetní závěrky jsou uvedeny rovněž informace o událostech po rozvahovém dni, jejichž důsledky mění významným způsobem pohled na finanční situaci účetní jednotky, např.:
 - skutečnosti, které poskytují další informace o podmínkách či situacích, které existovaly ke konci rozvahového dne,
 - skutečnosti, které jako nejisté podmínky či situace existovaly ke konci rozvahového dne.
- 5) Položky rozvahy v nulové výši za minulé i běžné účetní období se neuvádějí.
- 6) Položky rozvahy, které jsou vpředu označeny arabskou číslicí, mohou být sloučeny:
 - pokud nejde o významnou částku ve vztahu k povinnosti věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, nebo
 - pokud jejich sloučení přispívá k větší srozumitelnosti informace a za podmínky, že sloučené položky budou uvedeny jednotlivě v příloze.
- 7) Ve sloupci „brutto“ se uvádějí výše aktiv podle jednotlivých položek neupravená o opravné položky a oprávký.
- 8) Ve sloupci „korekce“ se uvádí výše opravných položek a opravek, které se váží k jednotlivým položkám aktiv uvedeným ve sloupci brutto.
- 9) Ve sloupci „netto“ se uvádí rozdíl mezi hodnotou brutto a hodnotou korekce.

5. Náležitosti účetní závěrky

Účetní závěrka je průkazný účetní záznam, který obsahuje:

- jméno a příjmení, obchodní firmu nebo název účetní jednotky, sídlo nebo bydliště a místo podnikání,

- identifikační číslo,
- právní formu účetní jednotky,
- předmět podnikání nebo jiné činnosti,
- rozvahový den nebo jiný okamžik, k němuž se účetní závěrka sestavuje,
- okamžik sestavení účetní jednotky,
- podpisový záznam statutárního orgánu nebo účetní jednotky.

6. Výroční zpráva

Cílem výroční zprávy je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení účetní jednotky.

Výroční zpráva obsahuje informace o:

- minulém vývoji účetní jednotky nejméně za dvě předchozí účetní období,
- informace o situacích, které nastaly až po konci rozvahového dne,
- předpokládaném budoucím vývoji účetní jednotky atd.

7. Vysvětlení jednotlivých pojmů

Účetní uzávěrkou se rozumí proces uzavření účtů za dané účetní období.

Účetní závěrkou se rozumí sestavení účetních výkazů (rozvahy, výkazu zisku a ztráty, eventuálně přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu) a přílohy k účetní závěrce ke konkrétnímu rozvahovému dni.

Rozvahovým dnem se rozumí den, ke kterému je sestavena účetní závěrka, tzn. den, ke kterému účetní jednotka uzavírá účetní knihy.

Zkratkou **KZ** se rozumí konečný zůstatek.

Zkratkou **PZ** se rozumí počáteční zůstatek.

Peněžním tokem se rozumí veličina, která zobrazuje přírůstek nebo úbytek peněžních prostředků při činnosti podniku za určité časové období (rok, čtvrtletí, měsíc).

Realizační princip znamená, že o veškerých nákladech a výnosech je účtováno v okamžiku vzniku, nikoli v okamžiku zaplacení.

B. VNITROPODNIKOVÁ ÚPRAVA

1. Účel

Účelem této směrnice je stanovit zásady a jednotlivé kroky pro sestavení účetní závěrky a její obsahové vymezení ve společnosti Medi–Globe s.r.o.

2. Rozsah platnosti a odpovědnosti

Tato směrnice je závazná pro všechny pracovníky společnosti Medi–Globe s.r.o.

Odpovědnost za sestavení účetní závěrky má *hlavní účetní*. Odpovědnost za správnost účetní závěrky má *jednatel* společnosti. Za předání potřebných podkladů pro sestavení účetní závěrky hlavní účetní mají *vedoucí jednotlivých oddělení*.

3. Postup pro sestavení účetní závěrky

K sestavení účetní závěrky je nutné provést následující činnosti (jednotlivé operace se řídí příslušnou vnitropodnikovou směrnicí, která řeší danou problematiku):

1) Přípravné práce

Před zaúčtováním uzávěrkových operací a před samotným uzavřením účetnictví jsou provedeny minimálně tyto základní kontroly účetnictví:

a) zajištění potřebných dokladů a podkladů

Ke zpracování účetní závěrky je nutné doložit mimo jiné tyto kopie dokladů a podkladů: jednotlivé smlouvy (např. obchodní, nájemní, leasingové, pojistné, o úvěru), inventarizační protokoly, vnitropodnikové směrnice, daňová přiznání z minulých let, rozvaha a výkaz zisku a ztráty z minulého roku, karty dlouhodobého majetku, pokladní knihy, potvrzení od správy sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovny o stavu účtu, potvrzení od příslušného finančního úřadu o stavu jednotlivých daní, sestava neuhrazených promlčených závazků nebo závazků po splatnosti 36 měsíců a ostatní nezbytné podklady a doklady mající vliv na účetnictví a daně společnosti Medi–Globe s.r.o.

b) kontrola převodu zůstatků z minulého roku

Jde o zajištění bilanční kontinuity, tzn., že na konečné zůstatky jednotlivých rozvahových účtů navazují počáteční stavy těchto účtů (stavy vykázané na účtu 702 – Konečný účet rozvažný musí **navazovat** na stavy vykázané na účtu 701 – Počáteční účet rozvažný).

Účetní postup při otevírání účetních knih:

Operace	Strana MD účtu	Strana D účtu
Převod počátečních zůstatků (PZ) aktivních účtů	účet aktiv	701
Převod PZ oprávek a opravných položek (jedná se o aktivní účty, které nesmí mít aktivní zůstatky, neboť se jedná o položky snižující hodnotu aktiv)	701	účty oprávek účty opravných položek
Převod PZ pasivních účtů	701	účty pasiv
Převod PZ pasivních účtů, které vykazují aktivní zůstatky (např. neuhrazená ztráta minulých let)	429	701
Výsledek hospodaření minulého účetního období:		
- zisk	701	431
- ztráta	431	701

c) inventarizace

- kontrola účetního stavu a ocenění majetku a závazků,
- zjištění skutečného stavu fyzickou a dokladovou inventurou,
- vyčíslení inventarizačních rozdílů a jejich vypořádání;

d) účetní analýza

- zaúčtování všech účetních operací souvisejících s účetním obdobím a vyloučením všech, které se týkají období příštích → uplatnění tzv. realizačního principu,
- provedení oprav účtování chybných účetních zápisů,
- provedení všech operací souvisejících s inventarizací majetku, tj. doúčtování mank, škod, přebytků a opravných položek,
- doúčtování nevyfakturovaných dodávek a materiálu na cestě,
- vyúčtování zůstatkové ceny dlouhodobého majetku,
- vyúčtování vyřazení dlouhodobého majetku,
- vyúčtování kursových rozdílů,
- kontrola časového rozlišení nákladů a výnosů,
- vyúčtování dohadných položek,
- tvorba a zúčtování rezerv,
- tvorba a čerpání opravných položek,
- pohledávky po lhůtě splatnosti,
- vyčíslit a vyúčtovat stav, případně změnu stavu zásob vlastní výroby,
- vykázaní správné struktury hospodářského výsledku,
- vyúčtování DPH.

e) daňová analýza

- výpočet základu daně z příjmů a zaúčtování daňové povinnosti a to:
 - daňové povinnosti splatné,
 - daňové povinnosti odložené.

Transformace účetního výsledku hospodaření na daňový základ

Daňový systém	Účetní systém
Hrubý účetní zisk +/- Náklady a výnosy nad rámec daňových předpisů = Daňový základ Daňová povinnost	Výnosy za účetní období - Náklady za účetní období = Hrubý účetní zisk - Daňová povinnost = Disponibilní zisk

Základ daně z příjmů právnických osob je účetní výsledek hospodaření, který je mimoúčetně transformován na základ daně, který je upraven o odčitatelné položky (→ snížení základu daně), připočitatelné položky (→ zvýšení základu daně) a případné další položky upravující základ daně dle zákona o daních z příjmů.

Podkladem pro zjištění a zaúčtování splatné daně z příjmů je zpracování daňového přiznání k dani z příjmů.

Mezi **připočitatelné položky** (náklady daňově neuznatelné) patří:

- cestovné nad limit stanovený právním předpisem,
- náklady na reprezentaci,
- odměny členům orgánů společnosti,
- pojištění nad rámec zákonné výše,
- ostatní sociální náklady nad rámec zákonné výše,
- daň dědická a darovací,
- nesmluvní pokuty a penále, přirážky k základním úplatám za znečišťování ovzduší a za vypouštění odpadních vod,
- pohledávky odepsané bez soudního rozhodnutí,
- kladný rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy (záporný se odčítá),
- dary mimo rámec povolený daňovými předpisy,
- tvorba rezerv mimo zákonných,
- tvorba opravných položek mimo zákonných,
- manka a škody přesahující náhrady za ně (kromě škod z živelných pohrom zahrnovaných do základu daně v plné výši).

Mezi **odčitatelné položky** (výnosy nepodléhající dani a od daně osvobozené) patří:

- výnosy zdaněné srážkou u zdroje výplaty,
- výnosy osvobozené od daně.

Vypočtený daňový základ se dále upraví o položky, které dle zákona o daních z příjmů lze odečíst:

- **ztráta** z předchozích zdaňovacích období,
- hodnota **darů**, které jsou určeny v zákoně o daních z příjmů (např. na účely školství, vzdělání a kultury, sociální, zdravotní, ekologické a charitativní účely, sportovní činnost, ochranu zvířat aj.). Hodnota darů činí minimálně 2 000 Kč, v úhrnu lze odečíst nejvýše 5 % ze základu daně vypočítaného výše popsaným způsobem.

Vypočtený daňový základ se **zaokrouhlí** na celé tisíce dolů a z něho se vypočte daň podle platné sazby daně pro příslušné zdanitelné období. Výsledná daň může být ještě snížena o tzv. slevy na dani (např. odpočet na tělesně postižené zaměstnance – § 35 zákona o daních z příjmů). Zjištěná daňová povinnost je tzv. **daní splatnou**.

Výpočet daňového základu a daně z příjmů

Výsledek hospodaření před zdaněním
+ náklady daňově neuznatelné
- výnosy nepodléhající dani a od daně osvobozené
Základ daně z příjmů před úpravou
- úprava základu daně z příjmů podle § 19 až 34 (např.: poskytnuté dary, uplatnění daňové ztráty)
Základ daně z příjmů po úpravě ÷ na celé 1 000 Kč↓
* sazba daně
Vypočtená daň z příjmů před slevami
- slevy na dani podle § 35 a násl. (např. sleva na zdravotně postižené zaměstnance)
Daň z příjmů k úhradě (splatná)

2) Účetní uzávěrka

Účetní knihy se uzavírají ke dni sestavení účetní závěrky.

Účetními knhami jsou:

- deník,
- hlavní kniha,
- knihy analytických účtů,
- knihy podrozvahových účtů,
- a další knihy, karty a evidence.

Uzávěrka účetních knih zahrnuje tyto činnosti:

- sestavení obrátové předvahy
→ tzn. zjištění obrátů stran MD a D (deníkový obrát, obraty jednotlivých syntetických a analytických účtů, obraty podrozvahových účtů);
- vyčíslení zůstatků nákladových a výnosových účtů před zdaněním;
- vyčíslení zůstatků aktivních a pasivních účtů před zdaněním;
- zjištění hospodářského výsledku před zdaněním;
- výpočet daně z příjmů a její zúčtování (daňová povinnost splatná, popř. odložená);
- převedení zůstatků nákladových účtů na vrub a výnosových účtů ve prospěch účtu 710 – Účet zisků a ztrát;
 - **zisk** se zaúčtuje na vrub účtu 710 – Účet zisků a ztrát ve prospěch účtu 702 – Konečný účet rozvahový,

- **ztráta** se zaúčtuje na vrub účtu 702 – Konečný účet rozvažný a ve prospěch účtu 710 – Účet zisků a ztrát;
- převedení konečných zůstatků aktivních účtů na vrub a pasivních účtů ve prospěch účtu 702 – Konečný účet rozvažný;

Na podkladě údajů účtu 702 – Konečný účet rozvažný a účtu 710 – Účet zisků a ztrát se sestaví účetní závěrka, tzn. rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha, eventuálně přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

Účetní postup při uzavírání účetních knih

Operace	Strana MD účtu	Strana D účtu
Převod KZ nákladových účtů	710	5xx
Převod KZ výnosových účtů	6xx	710
Po zúčtování konečných zůstatků nákladových a výnosových účtů vykazují tyto nulové zůstatky a zůstatek účtu 710 vykazuje zůstatek ve výši výsledku hospodaření za dané účetní období		
Převod KZ aktivních účtů	702	aktivní účty
KZ oprávek a opravných položek	účty oprávek a opravných položek	702
Převod KZ pasivních účtů	pasivní účty	702
KZ pasivních účtů s aktivními zůstatky (např. neuhrazená ztráta minulých let)	702	pasivní účty s aktivními zůstatky
Po zúčtování konečných zůstatků aktivních a pasivních účtů vykazují tyto nulové zůstatky a zůstatek na účtu 702 vykazuje zůstatek ve výši výsledku hospodaření za dané účetní období		
Zúčtování výsledku hospodaření		
- zisk	710	702
- ztráta	702	710

3) Účetní závěrka

- vypracování účetních výkazů:
 - rozvaha,
 - výkaz zisku a ztráty,
 - přehled o peněžních tocích (cash flow),
 - přehled o změnách vlastního kapitálu;
- vypracování přílohy;
- schválení účetní závěrky jednatelem;
- ověření účetní závěrky auditorem.

Společnost Medi–Globe s.r.o. sestavuje účetní závěrku v plném rozsahu za spolupráce auditora.

Rozvahovým dnem pro účetní závěrku ve společnosti Medi–Globe s.r.o. je stanoven na 31.12.

Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč.

4) Výroční zpráva

Výroční zpráva obsahuje:

- účetní závěrku,
- zprávu auditora,
- významné skutečnosti, které nastaly po rozvahovém dni,
- uplynulý a předpokládaný vývoj společnosti,
- zprávu o vztazích mezi propojenými osobami.

5) Zveřejnění údajů z účetní závěrky a výroční zprávy

Společnost Medi-Globe s.r.o. předkládá účetní závěrku jako přílohu k daňovému přiznání a zároveň ji zveřejňuje uložení do Sbírky listin, jež je součástí obchodního rejstříku.

4. Termíny pro provedení účetní uzávěrky a závěrky

Druh činnosti	Termín
Zajištění potřebných dokladů a podkladů	
Příprava pro uzávěrkové práce – kontrola účetnictví	
Uzávěrkové práce	
Ukončení účetní uzávěrky před zaúčtováním daňové povinnosti	
Předání podkladů ke zpracování daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob	
Zpracování a předání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob	
Zaúčtování daňové povinnosti a uzavření účetnictví	
Sestavení a předání účetní závěrky včetně dalších povinných dokladů	

5. Účtování závěrkových operací

Příklady účtování některých uzávěrkových operací ve společnosti Medi-Globe s.r.o.:

1) Odpisy

Operace	Strana MD účtu	Strana D účtu
1. Výpočet a zaúčtování odpisů odpisovaného majetku <ul style="list-style-type: none"> • odpisy se zaokrouhlí na celé koruny směrem nahoru, • odepisovat je možné pouze do výše vstupní ceny. 	551	07x, 08x
2. Zaúčtování zůstatkové ceny odpisovaného majetku	541	07x, 08x
3. Zaúčtování vyřazení majetku	07x, 08x	01x, 02x

2) Časové rozlišení nákladů a výnosů

Operace	Minulé účetní období		Běžné účetní období	
	MD	D	MD	D
Náklady příštích období	381	211, 221, 321	5xx	381
Výdaje příštích období	5xx	383	383	321, 471, 479, 379
Výnosy příštích období	211, 311, 315, 378	384	384	6xx
Příjmy příštích období	385	6xx	311, 378, 561	385

3) Zaúčtování dohadných položek aktivních a pasivních

Operace	Minulé účetní období		Běžné účetní období	
	MD	D	MD	D
Dohadné účty aktivní	388	6xx	311, 315	388
Dohadné účty pasivní	04x, 111, 131, 5xx	389	389	321, 379, 471

4) Vyčíslení kursových rozdílů

Společnost Medi–Globe s.r.o. provádí ke dni uzavírání účetních knih přepočet neuhrazených pohledávek a závazků, které jsou vyjádřené v cizí měně, dále přepočet zůstatků k 31. 12. na finančních účtech (např. valutové pokladny, devizové účty). K přepočtu použije kurs ČNB k 31. 12. a vypočtený rozdíl proúčtuje následovně:

Operace	Strana MD účtu	Strana D účtu
Kurová ztráta		
Pohledávky	563	31x, 378
Závazky	563	32x, 379
Konečné zůstatky finančních účtů	563	21x, 22x, 26x
Kurový zisk		
Pohledávky	31x, 378	663
Závazky	32x, 379	663
Konečné zůstatky finančních účtů	21x, 22x, 26x	663

5) Zaúčtování inventarizačních rozdílů

Operace	Strana MD účtu	Strana D účtu
Manko		
Manko na zásobách do normy	501, 504	112, 132
Manko na zásobách nad normu	549	112, 132
Manko na pokladně	335, 355	211
Manko na ceninách	335, 355	213
Přebytek		

Přebytek na zásobách	112, 132	648
Přebytek na pokladně	211	648
Přebytek cenin	213	648

- 6) Zaúčtování výsledku hospodaření ve schvalovacím řízení z minulého účetního období, pokud tak dosud nebylo učiněno

Operace	Strana MD účtu	Strana D účtu
Tvorba zákonného rezervního fondu	431	421
Podíl společníků	431	364
Tvorba ostatních fondů ze zisku	431	42x
Převod nerozděleného zisku do následujících let	431	428
Úhrada účetní ztráty z nerozděleného zisku minulých let	428	431
Čerpání fondů ze zisku	42x	431
Převod účetní ztráty do následujících let	429	431

- 7) Zaúčtování opravných položek zákonných i ostatních

Operace	Strana MD účtu	Strana D účtu
Tvorba zákonné opravné položky k pohledávkám	558	391
Tvorba účetní opravné položky k pohledávkám	559	391
Zúčtování zákonné opravné položky k pohledávkám	391	558
Zúčtování účetní opravné položky k pohledávkám	391	559

- 8) Zaúčtování tvorby a čerpání rezerv zákonných i ostatních

Operace	Strana MD účtu	Strana D účtu
Tvorba zákonných rezerv	552	451
Tvorba ostatních rezerv	554	459
Tvorba rezerv k finančním nákladům	574	459
Tvorba rezerv (charakteru mimořádných nákladů)	584	459
Zúčtování zákonných rezerv	451	552
Zúčtování ostatních rezerv	459	554
Zúčtování rezerv (k finančním nákladům)	459	574
Zúčtování rezerv	459	584


- 9) Zaúčtování daňové povinnosti

Operace	Strana MD účtu	Strana D účtu
Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná	591	341
Daň z příjmů z mimořádné činnosti – splatná	593	341
Doměrky daně z příjmů	595	341
Vratky daně z příjmů	341	595

10) Odložená daň

Operace	Strana MD účtu	Strana D účtu
Odložený daňový závazek do běžné činnosti	592	481
Odložený daňový závazek do mimořádné činnosti	594	481
Odložená daňová pohledávka do běžné činnosti	481	592
Odložená daňová pohledávka do mimořádné činnosti	481	594

4.7 Směrnice č. 7 Časové rozlišení, dohadné položky

Směrnice č. 7		
ČASOVÉ ROZLIŠENÍ, DOHADNÉ POLOŽKY		
Název účetní jednotky:	Medi-Globe s.r.o.	
Sídlo účetní jednotky:	Olomoucká 306, 753 01 Hranice	
Vypracoval:	Tereza Rozbrojová	
Kontroloval:	Lenka Helisová	
Schválil:	Thomas Müller	
Datum vydání:		
Datum účinnosti:		

Právní předpisy:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Český účetní standard č. 017 – Zúčtovací vztahy,
- Český účetní standard č. 019 – Náklady a výnosy.

A. OBECNÁ ČÁST

1. Zásady pro tvorbu časového rozlišení

Zákon o účetnictví v § 3 ukládá účetní jednotce zaúčtovat účetní případy do účetního období, se kterým **věcně a časově souvisejí**. O veškerých nákladech a výnosech účetní jednotka účtuje bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí.

Pouze v případě, že není možné tuto zásadu dodržet, účetní jednotka dané skutečnosti zaúčtuje do toho účetního období, ve kterém tyto skutečnosti zjistila.

Hlediskem pro účtování a vykazování účetních případů časového rozlišení je skutečnost, že jsou současně **známy** jejich:

- účel (věcné vymezení),
- částka,
- období, kterého se týkají.

Všechny tři podmínky musejí být splněny současně.

2. Zásady pro tvorbu dohadných položek

Hlediskem pro účtování a vykazování dohadných položek je skutečnost, že jsou **známy** jejich:

- účel (věcné vymezení),
- období, kterého se týkají;

není však **známa** přesná částka, a proto je dohadována (odhadována).

Rozdíl mezi časovým rozlišením a dohadnou položkou je následující:

Kritéria	Časové rozlišení	Dohadná položka
známe účel?	ANO	ANO
známe období?	ANO	ANO
známe částku?	ANO	NE

3. Účty časového rozlišení

Náklady příštích období (účet 381) → aktivní účet

Účtují se zde výdaje budoucího účetního období, které se týkají nákladů v příštích obdobích, a sice konkrétních jednotlivých účtů v účtové třídě 5, např. nájemné placené předem, předplatné. Zúčtování nákladů příštích období na příslušný účet nákladů se provede v účetním období, s nímž časově rozlišené náklady věcně souvisejí, nejpozději však do 4 let od zaúčtování nákladů na účet 381, s výjimkou nájemného a dalších případů vyplývajících ze smluv, resp. platných předpisů.

Výdaje příštích období (účet 383) → pasivní účet

Prostřednictvím tohoto účtu se vyúčtují náklady, jež s budoucím účetním obdobím souvisejí, avšak výdaj na ni nebyl dosud uskutečněn. Lze vyúčtovat pouze částky, u nichž je známo, že se v budoucích obdobích vynaloží na příslušný účel a v určité výši. Účtují se zde např. nájemné placené pozadu.

Výnosy příštích období (účet 384) → pasivní účet

Účtují se zde příjmy v budoucím účetním období, které věcně patří do výnosů v příštích obdobích, např. nájemné přijaté předem, v prosinci přijaté peněžní úhrady na stravování na leden příštího roku, příjmy za komerční vzdělávací aktivity přesahující období do konce účetního období, některé granty a dotace související s více obdobími.

Příjmy příštích období (účet 385) → aktivní účet

Příjmy příštích období jsou částky účetní jednotkou nepřijaté (neinkasované), které časově a věcně souvisejí s výnosy běžného účetního období a nejsou zúčtovány přímo na účtech pohledávek vůči právnickým a fyzickým osobám. Jsou to zejména výnosové provize, provedené a odebrané dosud nevyfakturované práce a služby.

Časové rozlišení lze pro zjednodušení a přehlednost rozdělit:

Druh časového rozlišení		Účet	Běžné období	Příští období
NÁKLAD	Náklady příštích období	381	výdaj	náklad
	Výdaje příštích období	383	náklad	výdaj
VÝNOS	Výnosy příštích období	384	příjem	výnos
	Příjmy příštích období	385	výnos	příjem

4. Účty dohadných položek

Dohadné účty aktivní (účet 388)

Účtují se zde položky, které nelze vyúčtovat jako obvyklé pohledávky, přičemž výnos z těchto položek přísluší do daného účetního období, resp. je prokazatelně protipoložkou k vyúčtovaným nákladům. Jedná se např. o výnos z titulu pojistného plnění, odhad poplatků za licence, know-how či jiná majetková práva.

Dohadné položky aktivní se při jejich tvorbě účtují na vrub účtu 388 – Dohadné účty aktivní a ve prospěch příslušného účtu výnosů. V následujícím období na základě znalostí přesné výše částky je účtování ve prospěch účtu 388 a na vrub účtu pohledávek, popř. účtu 211 nebo 221. Rozdíl mezi zaúčtovaným odhadem a skutečnou výší výnosů se zúčtuje do výnosů běžného období.

Dohadné účty pasivní (účet 389)

Účtují se zde položky, které nelze vyúčtovat jako obvyklý dluh. Jedná se o závazek, u něhož neznáme do konce účetního období výši, a proto provedeme odhad nákladů. Jedná se např. o nevyfakturované dodávky a služby, poměrná část silniční daně, náhrada mzdy za nevyčerpanou dovolenou zaměstnance, předpokládané prémie a odměny vztahující se k běžnému roku (vyplacené až v následujícím roce), pokud není známa jejich přesná výše apod.

Dohadné položky pasivní jsou účtovány při jejich tvorbě na vrub příslušného účtu nákladů a ve prospěch účtu 389 – Dohadné účty pasivní. V následujícím účetním období je účtováno na vrub účtu 389 a ve prospěch účtu závazků, popř. 211 nebo 221. Rozdíl mezi zúčtovaným odhadem a skutečnou výší nákladů se zúčtuje na vrub nákladů běžného období.

Rozdíl mezi nevyfakturovanou dodávkou a materiálem na cestě, v případě dohadných účtů pasivních, je následující:

	Nevyfakturovaná dodávka	Materiál na cestě
Příjemka	ANO	NE
Faktura od dodavatele	NE	ANO
Materiál:	je na skladě, ale není doklad (faktura)	není na skladě, ale účetní jednotka obdržela doklad (fakturu)

B. VNITROPODNIKOVÁ ÚPRAVA

1. Účel

Účelem této směrnice je stanovení zásad pro účtování nákladů a výnosů a pro jejich časové rozlišování a zásady pro používání dohadných položek a tím zajištění správného vyčíslení hospodářského výsledku společnosti Medi–Globe s.r.o. za účetní období.

2. Rozsah platnosti a odpovědnosti

Směrnice je závazná pro všechny pracovníky společnosti Medi–Globe s.r.o.

Všichni pracovníci schvalující účetní případy a všichni pracovníci odpovědní za jejich proúčtování jsou povinni dbát zásad uvedených v této směrnici.

Za účtování časového rozlišení nákladů a výnosů a dohadných položek odpovídají *pracovníci účtárny*.

Za kontrolu dodržování zásad časového rozlišení a dohadných položek a provedení inventarizace zůstatku ke dni řádné roční účetní závěrky zodpovídá *hlavní účetní*.

3. Časové rozlišení nákladů a výnosů

Společnost Medi–Globe s.r.o. používá pro časové rozlišení tyto účty:

Název	Účet
Náklady příštích období	381001
Časové rozlišení leasing	381002
Časové rozlišení ISO	381003
Časové rozlišení pojištění majetku	381004
Časové rozlišení pojištění aut	381005

Náklady i výnosy rozlišuje společnost Medi–Globe s.r.o. v každém případě, tedy bez ohledu na výši časově rozlišovaných položek z hlediska jejich významnosti i opakovatelnosti.

Účty časového rozlišení podléhají dokladové inventarizaci, při níž se posuzuje jejich výše a odůvodněnost. Účetní jednotka vede vhodnou formou evidenci časového rozlišení nákladů a

výnosů. V případě finančního leasingu vede řádně kartu leasingu, a to vždy samostatně pro každý předmět pořizovaný touto formou.

V rámci účetní závěrky předají *vedoucí pracovníci* všech oddělení *hlavní účetní* písemné podklady pro časové rozlišení. *Pracovníci účtárny* vyhodnotí a schválí důvod pro tvorbu časového rozlišení.

Základní souvztažnosti

Operace	Strana MD účtu	Strana D účtu
Hodnota časového rozlišení (bez DPH)	381	
Hodnota DPH	343	
Celková částka vč. DPH		321
Úhrada celkové částky	321	221, 211
Rozpuštění příslušného podílu do nákladů v dalších účetních obdobích	501, 518, 562	381

4. Dohadné položky

Společnost Medi–Globe s.r.o. používá pro dohadné položky tyto účty:

Název	Účet
Dohadné účty aktivní	388001
Nevyfakturované dodávky	389001
Ostatní dohadné položky	389002

Při stanovení hodnotové výše dohadné položky se vychází z dostupných skutečností (např. smlouvy, dohody, obvyklé ceny, předešlé dodávky atd.).

V rámci účetní závěrky předají *vedoucí pracovníci* jednotlivých oddělení *hlavní účetní* písemné podklady pro dohadné účty. *Pracovníci účtárny* vyhodnotí a schválí důvod pro tvorbu dohadných položek.

Základní souvztažnosti

Operace	Strana MD účtu	Strana D účtu
Příklad účtování dohadných položek aktivních		
Běžné účetní období:		
Hodnota dohadné položky aktivní	388	688
Následující účetní období:		
Vypořádání dohadné položky	315, 378	388
Zúčtování rozdílu mezi tvorbou a skutečností:		
• náhrada je nižší, než bylo očekáváno	688	388
• náhrada je vyšší, než bylo očekáváno	315, 378	688
Příklad účtování dohadných položek pasivních		
Běžné účetní období:		
Nevyfakturované dodávky	112, 132	389
Nevyfakturované služby	511, 518	389
Následující účetní období:		


Došlé faktury za dodávky, služby	389	321
----------------------------------	-----	-----

5. Výjimky z časového rozlišení

Společnost Medi-Globe s.r.o. rozhodla, že doklady, které přijdou nejpozději **do 15. dne následujícího měsíce** a vztahují se k měsíci předchozímu, zaúčtuje do tohoto předchozího měsíce. Doklady, které dojdou do firmy po tomto termínu, budou již zaúčtovány do měsíce následujícího. Daň z přidané hodnoty na vstupu se u takových dokladů zaúčtuje a zaeviduje do shodného měsíce, ve kterém je doklad zaúčtován.

Tuto směrnici **nelze** v průběhu účetního období ani v účetní závěrce měnit. Změny jsou možné jen z důvodu dosažení věrného zobrazení předmětu účetnictví a je možno je provést v účetním období bezprostředně následujícím. Změny musí být stanoveny písemně a důvody změn a peněžní částky z nich vyplývající musí být uvedeny v označeném dodatku.

4.8 Směrnice č. 8 Opravné položky

Směrnice č. 8		
OPRAVNÉ POLOŽKY		
Název účetní jednotky:	Medi-Globe s.r.o.	
Sídlo účetní jednotky:	Olomoucká 306, 753 01 Hranice	
Vypracoval:	Tereza Rozbrojová	
Kontroloval:	Lenka Helisová	
Schválil:	Thomas Müller	
Datum vydání:		
Datum účinnosti:		

Právní předpisy:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Český účetní standard č. 005 – Opravné položky,
- Český účetní standard č. 019 – Náklady a výnosy,
- zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolventní zákon),

- zákon č. 216/1994 Sb., o rozhodčím řízení a výkonu rozhodčích nálezů, ve znění pozdějších předpisů.

A. OBECNÁ ČÁST

1. Vymezení opravných položek

Opravnými položkami se vyjadřuje **přechodné** snížení hodnoty majetku a respektuje se tímto princip opatrnosti a věrného zobrazení majetku v účetnictví.

Zákonné opravné položky jsou opravné položky, které se zahrnují do základu pro výpočet daně z příjmů.

Účetní opravné položky (tvořené nad rámec zákona o rezervách) jsou opravné položky, které se nezahrnují do základu pro výpočet daně z příjmů a zásady jejich tvorby závisí na rozhodnutí účetní jednotky.

Opravné položky, pro účely této směrnice, lze tvořit k těmto složkám majetku:

- k dlouhodobému nehmotnému a hmotnému majetku,
- k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek,
- k zásobám,
- k pohledávkám.

2. Náležitosti inventární karty pohledávky

V případě tvorby opravných položek k pohledávkám se ve společnosti Medi–Globe s.r.o. vytvoří pro každou pohledávku zvláštní inventární karta s uvedením:

- čísla faktury (dokladu),
- výše pohledávky,
- data splatnosti,
- data promlčení,
- data podání návrhu na soudní vymáhání,
- data vytvoření opravné položky daňově uznatelné (včetně % a výše),
- data vytvoření opravné položky daňově neuznatelné (včetně % a výše),
- data a výše rozpuštění opravných položek.

Tato karta bude průběžně doplňována o nové skutečnosti.

3. Vysvětlení jednotlivých pojmů

Rozvahovou hodnotou pohledávky se rozumí jmenovitá hodnota nebo pořizovací cena pohledávky zúčtovaná na rozvahových účtech účetní jednotky.

Pohledávka je **aktivně vymáhána**, pokud:

- bylo zahájeno rozhodčí řízení, soudní řízení nebo správní řízení, a
- poplatník daně z příjmů se řádně účastní a řádně a včas činí úkony.

Zkratkou **ZoR** se rozumí zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

B. VNITROPODNIKOVÁ ÚPRAVA

1. Účel

Účelem této směrnice je zajištění správného vytvoření a rozpuštění opravných položek, jejich zachycení v účetnictví a dále zajištění správného postupu při odpisování pohledávek.

2. Rozsah platnosti a odpovědnosti

Směrnice je závazná pro všechny pracovníky společnosti Medi–Globe s.r.o.

Hlavní účetní odpovídá za realizaci zásad této směrnice a za provedení inventarizace.

Odpovědnost za vytváření, správné zaúčtování, výpočet opravných položek a jejich rozpuštění má *hlavní účetní*.

Návrh na vytvoření opravné položky k dlouhodobému hmotnému majetku je příslušný *vedoucí oddělení*, v jehož kompetenci se dlouhodobý majetek nachází.

Odpovědní pracovníci předají *pracovníkům účtárny* podklady pro zaúčtování opravných položek nejpozději do konce daného účetního období.

Pracovníci účtárny vytvoří ke každé opravné položce inventární kartu, na kterou se budou doplňovat průběžné údaje, minimálně o tvorbě opravných položek, provedené inventarizaci a zrušení opravných položek.

4. Evidence opravných položek

Jednotlivé opravné položky se evidují v inventární knize na inventárních kartách a zároveň je každá opravná položka vedena samostatně v podrozvahové evidenci.

Odpovědnost za evidenci opravných položek má *hlavní účetní*.

5. Zásady pro tvorbu a použití opravných položek

- 1) Opravné položky se vytvářejí pouze k účtům majetku v případech **snížení** ocenění majetku v účetnictví prokázaném na základě inventarizace majetku a toto snížení ocenění majetku není trvalého charakteru nebo není snížení ocenění vyjádřeno jiným způsobem, např. reálnou hodnotou.
- 2) Způsob tvorby opravných položek a jejich výše za zdaňovací období musí být prokazatelné.
- 3) Při inventarizaci se posuzuje výše a odůvodněnost vytvořených opravných položek.

- 4) Opravné položky lze vytvářet i v případech, kdy tak stanoví zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.
- 5) Tvorba opravných položek se účtuje do nákladů (strana MD). Opravná položka se sníží, popř. zruší, účtováním do nákladů (strana D), pokud inventarizace v následujícím období neprokáže opodstatněnost její výše.
- 6) Opravné položky **nesmí** mít aktivní zůstatek.
- 7) Opravné položky **nelze** je tvořit na zvýšení hodnoty majetku.
- 8) Pokud se na určitý titul snížení hodnoty majetku vytváří rezerva, **nelze** současně tvořit opravnou položku.
- 9) K pohledávkám nabytým postoupením lze tvořit opravné položky do výše rozvahové hodnoty, pokud byla uhrazena jejich pořizovací cena.
- 10) Při prodeji majetku se opravné položky, které se k němu váží, zruší vyúčtováním ve prospěch nákladů.
- 11) V případě trvalého snížení ocenění majetku se snížení vyúčtuje do nákladů (opravná položka není tvořena).
- 12) Odepsaná pohledávka se eviduje na podrozvahové evidenci. Přijatá úhrada odepsané pohledávky se vyúčtuje jako výnos z odepsané pohledávky.

6. Omezení pro tvorbu opravných položek

- 1) Opravné položky **nelze** tvořit k pohledávkám promlčeným nebo splatným do 31. 12. 1994 včetně.
- 2) Opravné položky **nelze** tvořit k pohledávkám, jestliže má věřitel k dlužníkovi zároveň splatné závazky a neprovede vzájemný zápočet pohledávek a závazků (to neplatí pro opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolventním řízení).
- 3) Opravné položky se **netvoří** k pohledávkám z titulu:
 - úvěrů, půjček, ručení, záloh,
 - plnění ve prospěch vlastního kapitálu,
 - úhrady ztráty společnosti,
 - smluvních úroků a pokut, poplatků z prodlení, penále a jiných sankcí ze závazkových vztahů,
 - pohledávkám, o kterých nebylo účtováno ve výnosech,
 - pohledávkám nabytým bezúplatně,
 - pohledávkám nabytým postoupením, pokud nebyla uhrazena jejich pořizovací cena,
 - k souboru pohledávek.

4) Opravné položky **nelze** dále tvořit u pohledávek již odepsaných na vrub hospodářského výsledku a vzniklých:

- za společníky (akcionáři, členů družstev) za upsané vlastní jmění,
- mezi spojenými osobami,
- mezi osobami blízkými.

7. Účetní opravné položky

Účetní opravné položky tvoří společnost Medi–Globe s.r.o. z důvodu opatrnosti a věrného zobrazení majetku v účetnictví. Tyto opravné položky (tvořené nad rámec zákona o rezervách) nejsou daňově účinné.

Ve společnosti Medi–Globe s.r.o. lze tvořit tyto účetní opravné položky:

Opravná položka k dlouhodobému majetku

Tato opravná položka se tvoří v případech, kdy užitná hodnota zjištěná při inventarizaci je výrazně nižší než je ocenění v účetnictví po odečtení opravek a toto snížení hodnoty nelze považovat za definitivní (za snížení trvalého charakteru).

Společnost Medi–Globe s.r.o. vytváří opravné položky k dlouhodobému majetku v uvedené výši:

Pokles užitné hodnoty v %	Výše opravné položky v % z hodnoty DM
ve výši stanovené účetní jednotkou	ve výši stanovené účetní jednotkou

Opravná položka k zásobám

Tvorba opravných položek k zásobám při inventarizaci se týká především zásob bezobrátkových, zásob poškozených nebo například zásob, které se týkají výroby, která již byla v účetní jednotce zrušena. Přihlédne se přitom k možnosti jejich prodeje, tj. zda budou prodány či nikoliv a za jakou cenu. Rozdíl mezi cenou, za kterou jsou tyto zásoby vedeny ve skladové evidenci, a předpokládanou nižší prodejní cenou, je pak opravnou položkou.

Dále jsou opravné položky vytvářeny v případě zcizených zásob, kdy není zcela jednoznačné, zda budou nalezeny či nikoli.

Opravná položka je rovněž vytvářena k zásobám vlastních výrobků v případě, že jejich ocenění k rozvahovému dni neodpovídá průměrné ceně srovnatelných výrobků na trhu.

Společnost Medi–Globe s.r.o. vytváří opravné položky k zásobám bez pohybu déle než 1 rok v uvedené výši:

Doba	Výše opravné položky v % z hodnoty zásoby
Nad 1 rok	50 %

Opravné položky k pohledávkám

Opravné položky se vytvářejí k pohledávkám po lhůtě splatnosti na základě inventarizace, pokud snížení ocenění není trvalého charakteru, v opačném případě se proúčtuje odpis pohledávky. Opravné položky lze tvořit **pouze** k pohledávkám, o kterých bylo při jejich vzniku účtováno ve výnosech, a takto vzniklý příjem nebyl příjmem osvobozeným od daně z příjmů nebo nezahrnovaným do základu daně z příjmů nebo nezahrnovaným do samostatného základu daně z příjmů anebo základu daně pro zvláštní sazbu daně.

Ve společnosti Medi–Globe s.r.o. se stanovuje zásada (v souladu s účetní zásadou opatrnosti), že pohledávka po lhůtě splatnosti více než:

Pohledávka po splatnosti	Výše opravné položky v % z neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
6 měsíců	50 %
12 měsíců	100 %

8. Daňové opravné položky

Vytvářejí se ve výši stanovené zákonem o rezervách a rozumí se jimi:

- opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení,
- opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, které jsou zachyceny v účetnictví a jsou splatné po 31. 12. 1994,
- opravné položky k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh,

opravné položky k pohledávkám do 30 000 Kč.

Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolventním řízení

→ lze vytvořit opravnou položku na celou hodnotu pohledávky

Podmínky:

- jedná se o nepromlčenou pohledávku zaúčtovanou v rozvaze,
- pohledávky jsou přihlášeny u soudu (ve lhůtě od zahájení insolvenčního řízení do konce lhůty stanovené v rozhodnutí soudu o úpadku) a to v období přihlášení.

Opravné položky se zruší v návaznosti na výsledky insolventního řízení nebo v případě, že pohledávku účinně popřel insolventní správce, věřitel nebo dlužník a zvláštní právní předpis těmto osobám právo popřít pohledávku přiznává.

Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. 12. 1994

→ lze vytvořit opravnou položku na 20 % hodnoty pohledávky

Podmínky:

- netvoří se opravné položky podle § 5 nebo § 5a ZoR,
- jedná se o nepromlčenou pohledávku po lhůtě splatnosti nad 6 měsíců,

- rozvahová hodnota v okamžiku vzniku nepřesáhne částku 200 000 Kč,

→ lze vytvořit opravnou položku až na 100 % hodnoty pohledávky

Podmínky:

- ohledně pohledávky bylo zahájeno rozhodčí, soudní nebo správní řízení,
- účetní jednotka se řádně účastní a řádně a včas činí úkony potřebné pro uplatnění jeho práva.

Pohledávka po splatnosti	Výše opravné položky v % z neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
12 měsíců	33 %
18 měsíců	50 %
24 měsíců	66 %
30 měsíců	80 %
36 měsíců	100 %

Opravné položky k pohledávkám v rozvahové hodnotě do 30 000 Kč

→ lze vytvořit opravnou položku až do výše 100 %

Podmínky:

- nepostupuje se podle předchozího ustanovení (§ 8, § 8a a §8b ZoR)
- nejedná se o pohledávku již odepsanou na vrub výsledku hospodaření,
- nejedná se o pohledávky za společníky, akcionáře, členy družstev za upsaný vlastní kapitál nebo mezi spojenými osobami.
- rozvahová hodnota pohledávky bez příslušenství v okamžiku jejího vzniku nepřesáhne částku 30 000 Kč,
- od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky uplynulo nejméně 12 měsíců,
- celková hodnota pohledávek bez příslušenství vzniklých vůči témuž dlužníkovi, nepřesáhne za zdaňovací období částku 30 000 Kč,
- k této pohledávce je vedena samostatná evidence.

Při navyšování daňových opravných položek se automaticky snižují vytvořené účetní opravné položky.

9. Postup tvorby opravných položek

Inventarizační komise (blíže viz směrnice č. 5 Inventarizace majetku a závazků) prověří odpisovaný **dlouhodobý majetek** společnosti Medi-Globe s.r.o. a posoudí, zda:

- zůstatková hodnota tohoto majetku odpovídá čisté prodejní ceně (minimální cena, za kterou by bylo možné daný majetek odprodat),

- zůstatková hodnota majetku, u kterého se plánuje v blízké budoucnosti likvidace, odpovídá přibližně případnému výtěžku odprodávaných součástí, komponent či šrotu,
- zůstatková hodnota odpovídá hodnotě z dalšího používání.

V případě zjištění nesrovnalostí, navrhne inventarizační komise snížení hodnoty majetku pomocí opravné položky. Toto snížení ocenění bude proúčtováno dle Zápisu inventarizační komise *hlavní účetní*.

U **zásob** inventarizační komise prověří zásoby společnosti Medi–Globe s.r.o. a posoudí, zda užitná hodnota zásob odpovídá čisté prodejní ceně (minimální cena, za kterou by bylo možné zásoby prodat). V případě zjištění zásob v účetnictví za vyšší hodnotu, než je užitná hodnota, navrhne inventarizační komise snížení ocenění pomocí opravné položky.

K datu účetní závěrky vystaví *hlavní účetní* na tyto opravné položky interní doklad.

10. Odpis pohledávek

V rámci účetní závěrky se ve společnosti Medi–Globe s.r.o. prověřují veškeré pohledávky evidované v systému Helios Orange.

Odpovědnost za sledování případů, kdy lze uplatnit jednorázový odpis pohledávky dle zákona o daních z příjmů, má *hlavní účetní*.

Odepsané pohledávky se zaevidují do podrozvahové evidence.

Pohledávky je nutné odepsat dříve, než dojde k jejich promlčení.

Jednorázový odpis pohledávek

Odpis pohledávek daňově uznatelný

Jednorázově lze odepsat do daňově uznatelných nákladů pohledávku za dlužníkem:

- u něhož došlo k soudnímu zamítnutí nebo zrušení konkurzu pro nedostatek majetku dlužníka (bez ohledu na termín splatnosti této pohledávky),
- který je v konkurzním a vyrovnávacím řízení na majetek dlužníka, a to na základě výsledků tohoto řízení, tj. jednorázově se odepíše výše pohledávky, jež nebude uspokojena (bez ohledu na termín splatnosti této pohledávky),
- který zemřel a pohledávka nemohla být uspokojena ani vymáháním na jeho dědicích,
- který byl právnickou osobou a zanikl bez právního nástupce, přičemž věřitel nebyl s původním dlužníkem ekonomicky nebo personálně spojenou osobou anebo fyzickou osobou blízkou (v souladu se zákonem o daních z příjmů),
- na jehož majetek, ke kterému se daná pohledávka váže, je uplatňována veřejná dražba, a to na základě výsledků této dražby,

- jehož majetek, ke kterému se daná pohledávka váže, je postižen exekucí, a to na základě výsledků provedení této exekuce.

Odpis pohledávek daňově neuznatelný

Případný odpis pohledávek nad uvedený rámec, např. odpis pohledávky, u které je zřejmé, že náklady na její vymáhání přesáhnou její výtěžek nebo je podle sdělení příslušného orgánu dlužník neznámého pobytu apod., se tento odpis nepovažuje za daňově uznatelný náklad.

Postupný odpis pohledávek

Společnost Medi–Globe s.r.o. uplatňuje roční odpis ve výši 20 % z neuhrazené části pohledávek nebo ceny pořízení pohledávky nabyté postoupením.

Celkově je tak možné odepsat nejvýše neuhrazenou část hodnoty pohledávky nebo cenu pořízení pohledávky nabyté postoupením.

Nejprve musí být vytvořena opravná položka k pohledávce, až poté je možné pohledávku do výše vytvořené opravné položky odepsat a zároveň je nutné zrušit opravnou položku.

Odpis části pohledávky nekryté vytvořenou daňovou opravnou položkou není daňově uznatelný náklad.

11. Zrušení opravných položek

Opravné položky se zruší, pokud:

- pominou důvody pro jejich existenci,
- pohledávka byla splacena dlužníkem,
- pohledávka byla promlčena,
- nastaly důvody, za nichž se odpis pohledávky považuje za výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů (dle zákona o daních z příjmů).

Opravné položky se sníží, popř. zruší, vyúčtováním ve prospěch nákladů, pokud inventarizace v následujícím období neprokáže opodstatněnost jejich výše.

Opravné položky se zruší **vždy** v případě ukončení nebo přerušení podnikatelské činnosti, dále v případě zrušení stálé provozovny v ČR, vstupu do likvidace nebo prohlášení konkurzu.

12. Účtování opravných položek

Tvorba opravných položek se účtuje na vrub nákladů na účet 558 – Tvorba zákonných opravných položek, popř. 559 – Tvorba opravných položek (pokud je opravná položka nad rámec zákonné výše) a ve prospěch účtu 391 – Opravné položky k pohledávkám. Pokud pomine riziko nebo je pohledávka odepsána jako nedobytná, **zruší** se opravná položka přeúčtováním ve prospěch příslušných nákladových účtů.

Odpis pohledávky se účtuje na vrub účtu 546 – Odpis pohledávky, ke kterému je vedena analytická evidence v členění na daňově uznatelný náklad a daňově neuznatelný náklad.

Způsob účtování opravných položek ve společnosti Medi–Globe s.r.o.:

Základní souvztažnosti

Operace	Strana MD účtu	Strana D účtu
Opravné položky k dlouhodobému majetku		
Tvorba OP k dlouhodobému majetku	559	09x
Zrušení (snížení) OP k dlouhodobému majetku	09x	559
Opravné položky k zásobám		
Tvorba OP k zásobám	559	19x
Zrušení (snížení) OP k zásobám	19x	559
Opravné položky k pohledávkám		
Vznik pohledávky	311	6xx 343
Tvorba daňově uznatelné OP	558	391AE
Tvorba daňově neuznatelné OP	559	391AE
Částečná úhrada pohledávek	221	311
Snížení daňové OP	391AE	558
Snížení nedaňové OP	391AE	559
Odpis pohledávky před promlčením:		
Zúčtování zákonné OP	391AE	558
Zúčtování účetní OP	391AE	559
Odpis pohledávky – daňově uznatelný	546AE	311
Odpis pohledávky – daňově neuznatelný	546AE	311


Analytické účty viz příloha č. 5 Účtový rozvrh směrnice č. 1 Systém zpracování účetnictví.

13. Inventarizace opravných položek

Při každé inventarizaci se hodnota opravných položek upraví dle aktuálního stavu každé jednotlivé položky, ke které je opravná položka vytvářena.

Bližší podrobnosti viz vnitropodniková směrnice č. 5 Inventarizace majetku a závazků.

4.9 Směrnice č. 9 Rezervy

Směrnice č. 9		
REZERVY		
Název účetní jednotky:	Medi-Globe s.r.o.	
Sídlo účetní jednotky:	Olomoucká 306, 753 01 Hranice	
Vypracoval:	Tereza Rozbrojová	
Kontroloval:	Lenka Helisová	
Schválil:	Thomas Müller	
Datum vydání:		
Datum účinnosti:		

Právní předpisy:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Český účetní standard č. 004 – Rezervy,
- Český účetní standard č. 019 – Náklady a výnosy.

A. OBECNÁ ČÁST

1. Vymezení rezerv

Rezervami rozumíme dlouhodobé cizí zdroje majetku účetní jednotky, které se vytvářejí na krytí dlouhodobě existujících rizik spojených s činností účetní jednotky.

Rezervy slouží k vyjádření principu opatrnosti. Zobrazují odhad částek, které bude muset účetní jednotka v budoucnu vynaložit.

2. Členění rezerv

Zákonné rezervy (rezervy podle zvláštních právních předpisů)

Jejich tvorba a použití jsou stanoveny v zákoně o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů a pro účely zohledněny zákonem o daních z příjmů. Mezi zákonné rezervy například patří rezerva na opravu hmotného majetku.

Ostatní rezervy

Jejich tvorba a použití pro daňové účely nejsou zohledněny zákonem o daních z příjmů a o nich rozhoduje účetní jednotka sama ve svém vnitřním předpise. Ostatní rezervy lze tvořit například na záruční opravy, rizika či ztráty z podnikání, odškodnění, prémie, restrukturalizaci nebo na daň z příjmů.

3. Vysvětlení jednotlivých pojmů

Opravou se rozumí takové zásahy do majetku, kterými se odstraňují částečné fyzické opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Opravou nedochází ke změně technických parametrů předmětu.

Restrukturalizací se rozumí program, kterým se významně mění předmět činnosti účetní jednotky nebo způsob, jakým je činnost účetní jednotky prováděna. Jde především o přemístění podnikatelských aktivit do jiné oblasti, utlumení nebo ukončení části podnikatelské činnosti, popř. uzavření provozu.

4. Zásady pro tvorbu rezerv

Účetní jednotka vytváří rezervy na **rizika či ztráty z podnikání** v okamžiku, kdy se o budoucím riziku či případné ztrátě z podnikání dozví. Na ztráty, které nelze identifikovat, nemůže účetní jednotka tvořit rezervy. Takové riziko je ale nutné uvést slovně v příloze k účetní závěrce.

Hlediskem pro tvorbu rezerv je skutečnost, že je **známy** jejich:

- účel (věcné vymezení);

není však **známa** jejich:

- částka,
- období, kterého se týkají.

Kritéria	Rezerva
známe účel?	ANO
známe období?	NE
známe částku?	NE

B. VNITROPODNIKOVÁ ÚPRAVA

1. Účel

Účelem směrnice je stanovení zásad pro tvorby rezerv, jejich výši, správné zaúčtování a způsob jejich používání a rozpouštění ve společnosti Medi–Globe s.r.o.

2. Rozsah platnosti a odpovědnosti

Směrnice je závazná pro všechny pracovníky společnosti Medi–Globe s.r.o.

Hlavní účetní odpovídá za realizaci zásad této směrnice a za provedení inventarizace.

Návrh na vytvoření rezervy na opravu dlouhodobého hmotného majetku je příslušný *vedoucí oddělení*, v jehož kompetenci se dlouhodobý majetek nachází.

Za návrhy na vytvoření ostatních rezerv odpovídá *hlavní účetní*.

Návrhy na vytvoření jednotlivých rezerv schvaluje *jednatel* společnosti.

Odpovědní pracovníci předají *pracovníkům účtárny* podklady pro zaúčtování rezerv nejpozději do konce daného účetního období.

Pracovníci účtárny vytvoří ke každé rezervě inventární kartu, na kterou se budou doplňovat průběžné údaje, minimálně o tvorbě rezervy, provedené inventarizaci a čerpání rezervy.

3. Zásady pro tvorbu rezerv

- 1) Způsob a výše tvorby rezervy musí být prokazatelné.
- 2) Rezervy podléhají dokladové inventuře a při inventarizaci se posuzuje jejich výše a odůvodněnost.
- 3) Rezervy se **nesmějí** vytvářet na náklady na pořízení hmotného a nehmotného majetku.
- 4) Zůstatky rezerv zjištěné na konci účetního období se převádějí do následujícího účetního období.
- 5) Tvorba rezerv uplatněná v základu daně z příjmů musí být vždy zaúčtována.
- 6) Rezervy **nesmějí** mít aktivní zůstatek.
- 7) Rezervy **není možné** používat k úpravám výše ocenění aktiv.
- 8) Každá vytvořená rezerva na opravu majetku je evidována samostatně na inventární kartě rezerv. V účetnictví jsou pro každou rezervu zavedeny samostatné analytické účty.
- 9) Rezerva na opravy u jednotlivého hmotného majetku **nesmí** být tvořena pouze na jedno zdaňovací období.
- 10) Rezervy se vytvářejí procentem z určitého základu nebo v absolutní částce, pokud zvláštní zákon přímo nestanoví způsob tvorby rezervy.
- 11) Při stanovení výše rezervy na opravu hmotného majetku se vychází z ocenění **bez DPH**.
- 12) Do počtu let rozhodných pro účely výpočtu rezervy se **zahrne** rok zahájení tvorby rezervy a **nezahrne** se předpokládaný rok zahájení opravy.
- 13) Jestliže nastanou skutečnosti odůvodňující změnu výše rezerv (např. změna ceny, technologie provedení, změna v rozsahu provedené opravy), musí se provést její úprava počínaje zdaňovacím obdobím, v němž tyto skutečnosti byly zjištěny.

- 14) Interní účetní doklady, na základě kterých se bude do účetnictví zachycovat účtování tvorby i čerpání, resp. zrušení rezervy, budou vždy ještě před zaúčtováním podepsány osobou odpovědnou za účetní případ.
- 15) Účetní jednotka převede peněžní prostředky v plné výši rezervy připadající na jedno zdaňovací období na **samostatný účet** v bance (se sídlem na území členského státu EU), který je veden v českých korunách nebo v eurech a je určen výhradně pro ukládání prostředků rezerv, a to nejpozději do termínu pro podání daňového přiznání.
- 16) Za období, za které se podává daňové přiznání, je zaúčtována tvorba rezerv daňově uznatelným nákladem pouze do výše částky převedené ve prospěch samostatného účtu nejpozději do dne podání daňového přiznání.
- 17) Peněžní prostředky z tohoto účtu mohou být čerpány **pouze** na výdaje, na jejichž úhradu byly vytvořeny.
- 18) Maximální doba tvorby rezervy nesmí přesáhnout příslušná ustanovení zákona o rezervách.

Maximální doba tvorby rezervy je u hmotného majetku následující:

Odpisová skupina	Maximální počet zdaňovacích období
2	3
3	6
4	8
5	10
6	10

Jedná se o zdaňovací období po sobě jdoucí v každé odpisové skupině, přičemž k období, za které se podává daňové přiznání, ale zdaňovacím obdobím nebylo, se nepřihlíží.

4. Zásady pro čerpání rezerv

- 1) Náklady, na jejichž úhradu se vytvořily rezervy, se musí **přednostně** uhradit z těchto rezerv.
- 2) K **prokázání** čerpání rezerv postačí běžné účetní doklady zachycené v účetnictví, na základě kterých je čerpání rezerv také prokázáno.
- 3) Rezervy se **zruší** ve stejném období, kdy pominuly důvody, pro které byly vytvořeny.

5. Tvorba, čerpání a zrušení jednotlivých rezerv

Ve společnost Medi–Globe s.r.o. lze vytvářet tyto rezervy:

Rezerva na opravy hmotného majetku

Pokud bude společnost Medi–Globe s.r.o. vytvářet rezervu na opravu majetku, musí doložit oprávněnost této tvorby rozpočtem nákladů na opravu (dle platných cen v roce tvorby rezervy), stanovit počet let, po která se bude rezerva vytvářet, a stanovit předpokládaný termín

zahájení provádění opravy. Rezerva je vytvářena rovnoměrně v jednotlivých zdaňovacích obdobích (podíl rozpočtových nákladů na opravy a počtu let mezi rokem zahájení tvorby rezervy a předpokládaným termínem zahájení opravy). V případě, že nebude odpovědná osoba za tvorbu rezervy schopná zpracovat rozpočet sama, zajistí se zpracování rozpočtu u odborné firmy.

Tuto rezervu **lze vytvářet** pouze na hmotný majetek, jehož doba odpisování stanovená zákonem o daních z příjmů je 5 a více let a k němuž má účetní jednotka:

- vlastnické právo,
- je nájemcem hmotného majetku a k opravám najatého hmotného majetku jsou smluvně zavázáni.

Tuto zákonnou rezervu **nelze tvořit** u hmotného majetku:

- který je určen k likvidaci,
- u něhož jde o opravy v důsledku škody či jiné nepředvídané nebo nahodilé události,
- u něhož jde o opravy, které se pravidelně opakují každý rok,
- na výdaje na pořízení majetku,
- na výdaje na technické zhodnocení majetku,
- k němuž má vlastnické právo poplatník, vůči jehož majetku trvají účinky prohlášení konkurzu.

Výše rezervy na opravy hmotného majetku se stanoví podle jednotlivého hmotného majetku určeného k opravě a charakteru této opravy. Při stanovení výše plánované rezervy je nutno přihlédnout ke všem aspektům souvisejícím s opravou.

Oprávněnost tvorby rezerv je třeba doložit příslušnými doklady, zejména pak plánem oprav, ze kterého vyplývá termín zahájení opravy, a rozpočtem nákladů.

Výše rezervy ve zdaňovacím období je rovna podílu rozpočtu nákladů na opravu a počtu zdaňovacích období, která uplynou od zahájení tvorby rezervy do předpokládaného termínu zahájení opravy. Do počtu zdaňovacích období rozhodných pro účely výpočtu výše rezervy se zahrnuje zdaňovací období, kdy dojde k zahájení tvorby rezervy. Do tohoto počtu zdaňovacích období se nezahrnuje předpokládané zdaňovací období, kdy dojde k zahájení opravy.

Nebude-li oprava zahájena nejpozději ve zdaňovacím období následujícím po zdaňovacím období, ve kterém se při výpočtu výše rezervy předpokládalo zahájení opravy, rezerva se zruší v tomto následujícím zdaňovacím období.

Rezerva nebo její zůstatek se zruší i tehdy, jestliže nebyla vyčerpána nejpozději ve zdaňovacím období, které následuje po zdaňovacím období, ve kterém byla oprava zahájena.

Za zahájení opravy se pro účely zákona o rezervách považuje termín, ve kterém se fyzicky začnou provádět práce přímo na věci, která je předmětem opravy.

Rezerva na daň z příjmů

Rezerva se vykazuje v případě, kdy okamžik sestavení účetní závěrky předchází okamžiku řádného vyčíslení daňové povinnosti. Tato rezerva umožňuje vyčíslit disponibilní zisk před vlastním podáním daňového přiznání. V následujícím účetním období se rezerva rozpustí a zaúčtuje se zjištěná daňová povinnost na účet 341 – Daň z příjmů.

Rezerva na důchody a podobné závazky

Tuto rezervu účetní jednotka vytváří na základě povinnosti vyplácet zaměstnancům důchody nebo podobné požitky, ke kterým se zavázala ve vnitřním předpise.

Rezerva na restrukturalizaci

Rezervu na restrukturalizaci lze tvořit a čerpat pouze **na přímé náklady** nezbytně nutné k uskutečnění programu restrukturalizace, a které nesouvisí s pokračujícími aktivitami účetní jednotky.

Restrukturalizace může zahrnovat přemístění podnikatelských aktivit do jiné oblasti, případně uzavření provozu a utlumení nebo ukončení části podnikatelských aktivit.

Naopak nelze zde zahrnout náklady na přeškolení nebo přemístění zaměstnanců, kteří zůstanou nadále v zaměstnaneckém poměru, náklady na marketing apod.

Rezerva na garanční opravy

Rezerva na garanční opravy by měla být tvořena v okamžiku, kdy účetní jednotka poskytuje ke svým výrobkům nebo zboží záruku a je předpoklad, že bude docházet k výdajům v souvislosti s těmito zárukami. Při stanovení výše této rezervy se postupuje dle zkušeností získaných v minulých obdobích.

6. Účtování rezerv

Tvorba rezerv se účtuje na vrub nákladů. **Čerpání** rezerv pro nepotřebnost se účtuje ve prospěch příslušných nákladových účtů. Obdobně se účtuje **zrušení** rezervy, pokud k riziku, na něž byla rezerva tvořena, nedošlo. **Nevyčerpaná rezerva** se převádí do dalšího účetního období a má vždy pasivní zůstatek.

Základní souvztažnosti

Operace	Strana MD účtu	Strana D účtu
Tvorba rezervy		
Tvorba:		
• zákonných rezerv	552	451
• ostatních rezerv	554, 574, 584	459
Čerpání rezervy		
Výdaje na opravu majetku (bez DPH)	511	
Hodnota DPH	343	
Celková částka vč. DPH		321
Čerpání:		
• zákonných rezerv	451	552
• ostatních rezerv	459	554, 574, 584
Zrušení rezervy		
Zrušení:		
• zákonných rezerv	451	552
• ostatních rezerv	459	554, 574, 584

7. Inventarizace rezerv

Zůstatek rezerv se k rozvahovému dni, tzn. k 31. 12. běžného roku inventarizuje. Bližší podrobnosti viz vnitropodniková směrnice č. 5 Inventarizace majetku a závazků.

5 ZÁVĚR

Jedním ze základních předpokladů úspěšné a prosperující společnosti je propracovaný a funkční vnitřní kontrolní systém. Protože v dnešní společnosti platí čím dál více rčení „příležitost dělá zloděje“, je v zájmu managementu společnosti, aby takový kontrolní systém vytvořil a důsledně aplikoval. K tomu, aby mohl být vnitřní kontrolní systém implementován, jsou zapotřebí mimo jiné také kvalitně vypracované vnitropodnikové směrnice, které umožňují rychlou a praktickou orientaci nejen v účetnictví, ale v chodu celé účetní jednotky, a to jak externím subjektům (auditorům či finančnímu úřadu), tak i zaměstnancům dané účetní jednotky (od skladníka přes účetní až po management). Vnitropodnikové směrnice působí především jako ochrana vedení firmy v tom, že udělala vše pro to, aby bylo postupováno řízeným způsobem a v souladu s platnou legislativou.

Nefunkčnost či absence vnitřního kontrolního systému může mít pro účetní jednotku nedozírné následky v podobě nákupu majetku, který společnost nepotřebuje, nedovolenými manipulacemi s materiálem ve skladech, podvodech při inventarizaci, proplácením falešných cestovních příkazů či uzavřením nevýhodných obchodních podmínek, díky čemuž může účetní jednotka přicházet o miliony korun ročně. Proto nákladově nejefektivnějším způsobem omezení ztrát a podvodů je prevence jejich vzniku. Nemělo by se ovšem zapomínat, že nestačí pouze nastavit patřičný kontrolní systém uvnitř společnosti, ale také kontrolovat jeho dodržování.

Cílem diplomové práce bylo navržení potřebného rozsahu vnitropodnikových směrnic ve společnosti Medi-Globe s.r.o., která se zabývá výrobou zdravotnických výrobků pro minimálně invazivní metody hlavně v oblastech urologie a gastroenterologie, a to z hlediska legislativních, ale i organizačních požadavků dané společnosti.

V teoretické části je nejprve charakterizován vnitřní kontrolní systém, jeho postavení v účetnictví a také význam vnitropodnikových směrnic pro jeho správné fungování. V závěru teoretické části je představena společnost – Medi-Globe s.r.o. - pro kterou byly vnitropodnikové směrnice zpracovány.

Praktická část práce se zabývá zhodnocením aktuálního stavu vnitropodnikových směrnic ve společnosti Medi-Globe s.r.o. a na základě provedené analýzy bylo vypracováno celkem 13 vnitropodnikových směrnic, které odpovídají potřebám dané společnosti.

Vzhledem k tomu, že vybraná společnost neměla žádné vnitropodnikové směrnice, uvítali jejich vypracování a rozhodli se jimi řídit.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Knihy a odborná literatura

- [1] DVOŘÁČEK, Jiří. *Interní audit a kontrola*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. 202 s. ISBN 80-7179-805-3.
- [2] DVOŘÁČEK, Jiří. *Interní audit v praxi*. 1. vyd. Praha: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN 80-251-0836-8.
- [3] HRUŠKA, Vladimír. *Kolektivní smlouvy a vnitřní předpisy*. 1. vyd. Praha: Grada, 2007. 284 s. ISBN 978-80-247-1987-0.
- [4] HRUŠKA, Vladimír. *Účetní manuál pro podnikatelské subjekty aneb Průvodce účetními operacemi a účetní závěrkou*. 1. vyd. Praha: Bilance, 2010. 560 s. ISBN 978-8086371-54-2.
- [5] JAKUBKA, Jaroslav. *Interní předpisy zaměstnavatele v pracovněprávních vztazích*. 2. vyd. Praha: Aspi, 2005. 120 s. ISBN 80-7357-122-6.
- [6] JAKUBKA, Jaroslav. *Vnitřní předpisy zaměstnavatele*. 1. vyd. Praha: Aspi, 2008. 196 s. ISBN 978-80-7357-396-6.
- [7] KOLEKTIV AUTORŮ. *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. 2010. 8. vyd. Olomouc: Anag, 2010. 439 s. ISBN 978-80-7263-598-6.
- [8] KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele 2012*. 1. vyd. Olomouc: Anag, 2012. 407 s. ISBN 978-80-7263-655-6.
- [9] LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 5. vyd. Praha: Grada, 2008. 120 s. ISBN 978-80-247-2576-5.
- [10] SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém. Významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. 1. vyd. Praha: Aspi, 2009. 224 s. ISBN 978-80-7357-436-9.
- [11] SOTONA, Milan. *Vnitropodnikové směrnice 2006*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2006. 175 s. ISBN 80-251-0924-0.

Časopisy, noviny a jiná odborná periodika

- [12] KOLEKTIV AUTORŮ. *Vnitřní kontrolní systém a odpovědi na dotazy*. 2010, roč. 2010, č. 4. 64 s. ISBN 978-80-87367-06-3.
- [13] ŠIMURDA, Miroslav. *Vnitřní kontrolní systém. Horizonty: magazín pro top management*. 2011, roč. 2011, č. 3. 36 s. ISBN 978-80-7385-756-6.

Internetové zdroje

- [14] DAŇAŘIONLINE.CZ. *Vnitřní kontrolní systém účetních jednotek*. [online]. Převzato ze dne 27. 2. 2013. Dostupný z WWW: < <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc->

d3738v5073-vnitřní-kontrolní-system-ucetnich-jednotek/?search_query=\$index=1257&search_results_page=2>.

[15] DAŇAŘIONLINE.CZ. *Význam a poslání vnitřních účetních předpisů*. [online]. Převzato ze dne 1. 3. 2013. Dostupný z WWW: < <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d25847v34207-vyznam-a-poslani-vnitrnich-ucetnich-predpisu/>>.

[16] DELOITTE.COM. *Zpráva o stavu správy a řízení společností v České republice v roce 2012*. Převzato ze dne 6. 3. 2013. Dostupný z WWW: < http://www.deloitte.com/assets/Dcom-CzechRepublic/Local%20Assets/Documents/Others/Corporate_Governance_2012.pdf>.

[17] FINANCNI-RIZENI.CZ. *Vnitřní kontrolní systém organizace*. [online]. Převzato ze dne 14. 2. 2013. Dostupný z WWW: < <http://www.financni-rizeni.cz/content/uploaded/1296292955vnitřní%20kontrolní%20systém%20organizace.pdf>>.

[18] IHNED.CZ. *Co je na skladě, to se počítá*. [online]. Převzato ze dne 11. 3. 2013. Dostupný z WWW: < [http://vyhledavani.ihned.cz/index.php?p=00000S_d&&article\[id\]=17585480&article\[what\]=vnitřní%F8n%ED+kontrolní%ED+systém%20organizace](http://vyhledavani.ihned.cz/index.php?p=00000S_d&&article[id]=17585480&article[what]=vnitřní%F8n%ED+kontrolní%ED+systém%20organizace)>.

[19] IHNED.CZ. *Nezbytný rozsah vnitropodnikových norem*. [online]. Převzato ze dne 17. 3. 2013. Dostupný z WWW: <http://vyhledavani.ihned.cz/109-10286570-on-vnitřní%F8n%ED+p%F8edpisy-00000S_d-fc>.

[20] PODNIKATEL.CZ. *Vnitropodnikové směrnice nepatří do trezoru, můžete na ně zapomenout*. [online]. Převzato ze dne 8. 3. 2013. Dostupný z WWW: < <http://www.podnikatel.cz/clanky/vnitropodnikove-smernice-nepatri-do-trezoru/>>.

Ostatní zdroje

[21] Výroční zpráva společnosti Medi-Globe s.r.o. 2012.

SEZNAM ZKRATEK

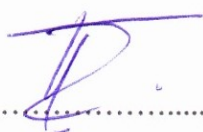
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
ČNB	Česká národní banka
ČP	čisté prostory
ČR	Česká republika
D	dal
DIČ	daňové identifikační číslo
DIK	dílčí inventarizační komise
DDHM	dlouhodobý drobný hmotný majetek
DM	dlouhodobý majetek
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DNM	dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
GFŘ	Generální finanční ředitelství
KZ	konečný zůstatek
MD	má dáti
MF ČR	Ministerstvo financí České republiky
MG	Medi-Globe s.r.o.
OP	opravná položka
PHM	pohonné hmoty
PZ	počáteční zůstatek
s.r.o.	společnost s ručením omezeným
THP	technicko hospodářský pracovník
TZNM	technické zhodnocení najatého majetku
ÚIK	ústřední inventarizační komise
VKS	vnitřní kontrolní systém
ZC	zůstatková cena
ZoR	zákon č.593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 4. 7. 2013



.....

Bc. Tereza Rozbrojová

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha č. 1 – Směrnice č. 10 Kursové rozdíly

Příloha č. 2 – Směrnice č. 11 Cestovní náhrady

Příloha č. 3 – Směrnice č. 12 Stravování zaměstnanců

Příloha č. 4 – Směrnice č. 13 Podpisové vzory podle kompetencí

Příloha č. 5 - Účtový rozvrh

Příloha č. 6 - Protokol o zařazení dlouhodobého majetku

Příloha č. 7 - Protokol o vyřazení dlouhodobého majetku

Příloha č. 8 - Inventární karta majetku

Příloha č. 9 - Příkaz k provedení inventarizace

Příloha č. 10 - Harmonogram inventarizace

Příloha č. 11 - Inventarizační protokol

Příloha č. 12 - Cestovní příkaz

Příloha č. 13 - Cestovní příkaz

Příloha č. 14 - Zpráva z pracovní cesty